

EXPEDIENTE: 20043/24-17-02-4

DEMANDANTE: ***** ** ***** ** ***** ** *

MAGISTRADO INSTRUCTOR: ERNESTO MARTÍNEZ FRANCO

SECRETARIA DE ACUERDOS: OLGA LIDIA PALLECO PINEDA

Ciudad de México, a diez de abril de dos mil veintiséis.-
Una vez **V I S T O S** los autos del juicio de nulidad **20043/24-17-02-4** tramitado en la vía ordinaria, los Magistrados integrantes de la Segunda Sala Regional en la Ciudad de México del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, ante la presencia de la Secretaria de Acuerdos, quien actúa y da fe; con fundamento en lo dispuesto por los artículos 3 fracciones II y XV y 34 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa y 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, dictan la siguiente sentencia definitiva; y

RESULTANDO

1.- Por escrito presentado en la Oficialía de Partes Común para las Salas Regionales en la Ciudad de México de este Tribunal el 02 de septiembre de 2024, **** ***** *****, en representación legal de ***** ** ***** ** ***** ** * compareció a demandar la nulidad de lo siguiente:

1. La resolución **CONFIRMATIVA FICTA** recaída al recurso de revocación con número de expediente **RRL2023008368**, promovido el **7 de septiembre de 2023**, interpuesto en contra de la diversa resolución contenida en el oficio número **199-03-01-00-00-2023-63** de fecha **11 de julio de 2023**, emitida por la **Administradora de Fiscalización de Hidrocarburos "1"**, adscrita a la **Administración Central de Fiscalización de Hidrocarburos de la Administración General de Hidrocarburos del Servicio de Administración Tributaria**, mediante el cual determinó un crédito fiscal a la actora en cantidad de **\$171,241,403.00**, por concepto de impuesto sobre la renta del ejercicio fiscal de 2017, actualización, multas y recargos.

2. La resolución contenida en el oficio número **199-03-01-00-00-2023-63** de fecha **11 de julio de 2023**, emitida por la Administradora de Fiscalización de Hidrocarburos "1", adscrita a la Administración Central de Fiscalización de Hidrocarburos de la Administración General de Hidrocarburos del Servicio de Administración Tributaria, mediante el cual determinó un crédito fiscal a la actora en cantidad de \$171,241,403.00, por concepto de impuesto sobre la renta del ejercicio fiscal de 2017, actualización, multas y recargos.

2.- Mediante auto de fecha **04 de septiembre de 2024**, se tuvo por admitida la demanda en la vía ordinaria, por ofrecidas, admitidas y exhibidas las pruebas. Asimismo, se requirió a la promovente para que en el término de 5 días señalara los hechos sobre los que debe versar la pericial, el domicilio del perito a cargo de su desahogo y exhiba ante esta Instrucción el cuestionario para el desahogo de la pericial antes aludida, con el apercibimiento de Ley. De la misma manera, se requirió a la autoridad para que exhibiera el expediente administrativo del cual derivó la resolución impugnada, con el apercibimiento de Ley. Finalmente, se ordenó correr traslado a la autoridad para que formulara su contestación.

3.- Con el escrito ingresado en la Oficialía de Partes Común para las Salas Regionales en la Ciudad de México de este Tribunal el 26 de septiembre de 2024, el representante legal de la actora señaló los hechos sobre los que debe versar la pericial, señalar el domicilio del perito y exhibir el cuestionario para el desahogo de dicha pericial en materia contable, ofrecida por el accionante; lo que se acordó en auto de fecha **11 de octubre de 2024**, requiriéndose a la autoridad demandada para que en el plazo de 10 días designara perito de su partes, y en su caso, ampliara el cuestionario propuesto por la actora.

4.- Por oficios 900-09-01-00-00-2024-2113 y 900-09-01-00-00-2024-2230 ingresados en la Oficialía de Partes Común para las Salas Regionales en la Ciudad de México de este Tribunal el 04 y 20 de noviembre de 2024, el Administrador de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes "1" de la Administración Central de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes de la Administración General de Grandes Contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria, en representación legal de la autoridad

- 3 -

demandada, del Secretario de Hacienda y Crédito Público, así como de la Jefa del Servicio de Administración Tributaria, formuló su contestación de demanda.

5.- En auto de **21 de noviembre de 2024**, se tuvo por contestada la demanda, en términos del oficio descrito con anterioridad, por ofrecidas, admitidas y exhibidas las pruebas; por cumplimentado el requerimiento formulado a la enjuiciada, al haber exhibido copia certificada del expediente administrativo del cual derivó la resolución impugnada. Asimismo, se requirió a las partes para que en el plazo de 10 días presentarán a sus peritos, a fin de que acrediten que reúnen los requisitos correspondientes, acepten el cargo y protesten su legal desempeño, con el apercibimiento de Ley. Finalmente, se concedió a la actora el plazo de Ley para que formule su ampliación de demanda.

6.- Con el oficio 900-09-01-00-00-2024-2142 ingresado en la Oficialía de Partes Común para las Salas Regionales en la Ciudad de México de este Tribunal el 20 de noviembre de 2024, la autoridad demandada interpuso recurso de reclamación en contra del acuerdo de 11 de octubre de 2024, en el cual se admitió la prueba pericial en materia contable ofrecida por la parte actora; el cual fue resuelto en sentencia interlocutoria de fecha **15 de enero de 2025**, en el sentido de que resulta infundado.

7.- Con el escrito presentado en este Tribunal el 21 de enero de 2025, la empresa actora actor formuló su ampliación de demanda; la cual fue acordada mediante auto de fecha **23 de septiembre de 2025**, ordenándose correr traslado a la autoridad a efecto de que formule su contestación a la ampliación de demanda.

8.- Seguidos los tramites de Ley, por acuerdo de fecha **19 de febrero de 2025**, se tuvo por rendido y ratificado el dictamen presentado por el perito de la actora.

9.- Asimismo, seguidos los tramites de Ley, por acuerdo de fecha **24 de febrero de 2025**, se tuvo por rendido y ratificado el dictamen presentado por el perito de la autoridad

10.- Mediante acuerdo de fecha **20 de marzo de 2025**, se designó perito tercero para el desahogo de la prueba pericial en materia de contabilidad, por lo que, se le concedió el plazo de 10 días para que se presentara, a fin de que acredite que reúne los requisitos correspondientes, acepte el cargo y proteste su legal desempeño, con el apercibimiento de Ley.

11.- Con el oficio ingresado en la Oficialía de Partes Común para las Salas Regionales en la Ciudad de México de este Tribunal el 26 de febrero de 2025, la autoridad demandada, formuló su contestación a la ampliación de demanda; por lo que, mediante acuerdo de **21 de marzo de 2025**, se tuvo por contestada la ampliación de demanda, por ofrecidas y admitidas las pruebas, ordenándose correr traslado a la actora.

12.- Seguidos los tramites de Ley, por acuerdo de fecha **19 de febrero de 2025**, se tuvo por rendido y ratificado el dictamen presentado por el perito de la actora.

13.- Con el oficio SGA-PL-2800/25, presentado en la Oficialía de Partes Común para las Salas Regionales en la Ciudad de México de este Tribunal el 21 de agosto de 2025, la Secretaria General de Acuerdos de este Tribunal, informo el contenido del acuerdo de 04 de agosto de 2025, por el que se determinó que no se ejerce la facultad de atracción; oficio que se tuvo por recibido en auto de **22 de agosto de 2025**.

14.- Por acuerdo de **10 de septiembre de 2025**, se otorgó a las partes el término para que formularan sus alegatos.

- 5 -

15.- Mediante escrito presentado en la Oficialía de Partes Común para las Salas Regionales en la Ciudad de México de este Tribunal el 30 de enero de 2026, el representante legal de la actora ofreció como pruebas supervenientes copia simple de los oficios A) 199-05-05-00-00-2026-119 de fecha 28 de enero de 2026, B) 199-03-03-00-00-2026-71 de fecha 29 de enero de 2026, C) 199 05 05 00 00-2026-158 de fecha 28 de enero de 2026 y D) 199-03-03-00-00-2026-74 de 30 de enero de 2026; lo que se acordó en auto de fecha **04 de febrero de 2026**, y toda vez que la actora fue omisa en adjuntar la prueba superveniente señalada en el inciso **C**, se le requirió para que en el plazo de ley, la exhibiera, con el apercibimiento correspondiente.

16.- Con el escrito presentado en la Oficialía de Partes Común para las Salas Regionales en la Ciudad de México de este Tribunal el 06 de febrero de 2026, el representante legal de la actora aclaró que el número correcto de la prueba señalada en el inciso **c**), es el oficio 199 05 02 00 00 2026-104; el cual se tuvo por recibido en auto de fecha **11 de febrero de 2026**, y se concedió a la autoridad el plazo de 5 días para que manifestará lo que a su derecho conviniera, en relación a las pruebas supervenientes ofrecidas por la actora.

17.- Por oficio 900-09-01-00-00-2026-424 presentado en la Oficialía de Partes Común para las Salas Regionales en la Ciudad de México de este Tribunal el 06 de marzo de 2026, la autoridad demandada desahogó la vista concedida en el auto de fecha 11 de febrero de 2026, respecto de las pruebas ofrecidas por parte actora con el carácter de pruebas supervenientes; lo cual se acordó en auto de fecha **09 de marzo de 2026**.

18.- Por acuerdo de **10 de marzo de 2026**, se otorgó a las partes el término para que formularan sus alegatos.

Con fundamento en el artículo 47, segundo párrafo de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, quedó cerrada la instrucción del presente juicio, sin necesidad de declaratoria expresa; por lo que se emite la presente resolución; y

C O N S I D E R A N D O

PRIMERO.- Esta Segunda Sala Regional en la Ciudad de México, es competente por **materia** para conocer y resolver el presente asunto, toda vez que la actora controvierte la resolución **CONFIRMATIVA FICTA** recaída al recurso de revocación presentado el 7 de septiembre de 2023, en contra de la diversa resolución contenida en el oficio número **199-03-01-00-00-2023-63** de fecha 11 de julio de 2023, mediante el cual determinó un crédito fiscal a la actora en cantidad de **\$171,241,403.00**, por concepto de impuesto sobre la renta del ejercicio fiscal de 2017, actualización, multas y recargos; por lo que se surte en la especie la hipótesis jurídica prevista en las fracciones II y XV del artículo 3 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

Asimismo es competente por razón de **territorio**, de conformidad con los artículos 31, 32, 33 y 34 de la Ley Orgánica invocada, en relación con los diversos numerales 48, fracción XVII, y 49, fracción XVII, del Reglamento Interior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa vigente, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 17 de julio de 2020; toda vez que el domicilio que la actora señaló, se encuentra dentro de la circunscripción territorial de este Órgano Jurisdiccional.

SEGUNDO.- Enseguida y por cuestión de orden, se procede a analizar sí en el presente juicio se configuró o no la confirmativa ficta impugnada, al tenor del **DÉCIMO SÉPTIMO** concepto de impugnación del escrito de demanda, en donde la accionante solicita se decrete la confirmativa ficta, ante la omisión de la autoridad de emitir la resolución en el recurso de revocación *********; ello de conformidad con lo dispuesto en el artículo 131 del Código Fiscal de la Federación.

- 7 -

Por su parte, la **autoridad demandada** al formular su contestación de demanda expuso los fundamentos que sustentan la confirmativa ficta impugnada, en términos de lo previsto en el artículo 22 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

En ese orden de ideas, esta Juzgadora resuelve **FUNDADO** el argumento de la enjuiciante, al tenor de los razonamientos de hecho y derecho que a continuación se exponen:

Así, la **Litis** consiste en determinar si en la especie se configura o no la confirmativa ficta recaída al escrito de recurso de revocación interpuesto el **07 de septiembre de 203** por la actora.

En principio, resulta necesario imponernos del artículo 131 del Código Fiscal de la Federación, que en la parte conducente establece:

“ARTÍCULO 131.- La autoridad deberá dictar resolución y notificarla en un término que no excederá de tres meses contados a partir de la fecha de interposición del recurso. El silencio de la autoridad significará que se ha confirmado el acto impugnado.

El recurrente podrá decidir esperar la resolución expresa o impugnar en cualquier tiempo la presunta confirmación del acto impugnado.”.

En efecto, el artículo transcrito establece que, la autoridad deberá dictar resolución y notificarla en un término que no excederá de **tres meses** contados a partir de la fecha de interposición del recurso de revocación. **El silencio de la autoridad significará que se ha confirmado el acto impugnado**; y ante esta situación, el recurrente podrá decidir esperar la resolución expresa o impugnar en cualquier tiempo la presunta confirmación del acto impugnado.

Apoya tal conclusión la tesis **I.9o.A.75 A (10a.)** del Noveno Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, publicada el viernes 20 de mayo de 2016 a las 10:20 horas en el Semanario Judicial de la Federación, Libro 30, Mayo de 2016, Tomo IV, página 2763, con rubro y texto siguientes:

“CONFIRMATIVA FICTA. ACORDE CON EL ARTÍCULO 131 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, EL SILENCIO DE LA AUTORIDAD SÓLO DA LUGAR A ÉSTA, TRATÁNDOSE DEL RECURSO DE REVOCACIÓN. El artículo 37 del Código Fiscal de la Federación, señala que las instancias o peticiones que se formulen a las autoridades fiscales deberán ser resueltas en un plazo de tres meses y que, transcurrido éste sin que se notifique la resolución que les haya recaído, el interesado podrá considerar que la autoridad resolvió en sentido negativo (negativa ficta). Por su parte, el numeral 131 del propio ordenamiento, establece que la autoridad deberá dictar su resolución en un plazo que no excederá de tres meses, contados a partir de la fecha de interposición del recurso, así como que el silencio de la autoridad significará que se confirmó el acto impugnado y, ante esa situación, el recurrente podrá decidir esperar la resolución expresa o impugnar, en cualquier tiempo, la presunta confirmación del acto. Ahora bien, aun cuando el precepto 131 citado, utiliza el vocablo "recurso" en forma genérica, dicha norma sólo es inherente al recurso de revocación, pues se ubica en el apartado relativo a ese medio de impugnación. Por tanto, el silencio de la autoridad sólo da lugar a la confirmativa ficta, tratándose del recurso de revocación y no a los medios de impugnación en general.

NOVENO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 578/2015. 5 de noviembre de 2015. Unanimidad de votos. Ponente: José Alejandro Luna Ramos. Secretaria: Elizabeth Trejo Galán.”

En consecuencia, se concluye que la obligación de la autoridad fiscal de resolver una instancia se constriñe en el deber de dar curso legal a la instancia y emitir la resolución expresa debidamente notificada al particular conteniendo la decisión final de la autoridad, ambas a cumplirse en el plazo de tres meses. Así la figura de **la confirmativa ficta tiene como origen el silencio de la autoridad frente a la petición del promovente del recurso de revocación incoado, en el sentido de reiterar la legalidad del acto recurrido.**

Bajo esa premisa, es necesario puntualizar que el plazo de tres meses para que opere la confirmativa ficta, iniciará su cómputo ante dos supuestos: **1) A partir del día siguiente a la interposición del recurso de**

- 9 -

revocación; o, 2) A partir del día siguiente en que el recurrente cumpla con los requerimientos que le hubiesen formulado.

Lo anterior, encuentra sustento en la **jurisprudencia VIII-J-SS-95** del Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior de este Tribunal, publicada en la revista del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, Octava Época, año IV, número 33, abril 2019, página 108; la cual es del tenor siguiente:

“NEGATIVA FICTA.- SI EXISTE UN REQUERIMIENTO POR PARTE DE LA AUTORIDAD, EL CÓMPUTO INICIA A PARTIR DE QUE SE CUMPLIMENTÓ.- El artículo 37 del Código Fiscal de la Federación establece que, si una instancia o petición formulada a las autoridades fiscales no se resuelve, o bien, no se notifica su resolución en un plazo de tres meses, se deberá entender que la autoridad resolvió en sentido negativo. Sin embargo, cuando se requiera al promovente que cumpla los requisitos omitidos o proporcione los elementos necesarios para resolver, el término comenzará a correr desde que el requerimiento haya sido cumplido. Por lo que, si el actor aduce que el tiempo transcurrido entre la presentación de la solicitud y el requerimiento, debe ser incluido en el cómputo del plazo de tres meses para tener por configurada la negativa ficta, dicho argumento es infundado, puesto que el artículo 37 del Código Fiscal de la Federación es categórico en establecer que el cómputo de los tres meses inicia a partir de que el requerimiento haya sido cumplimentado.”

(Tesis aprobada en sesión de 5 de diciembre de 2018)

Sobre el particular se destaca que el artículo 131, del Código Fiscal de la Federación no puede interpretarse de forma aislada, sino que el citado plazo debe computarse acorde al artículo 12, cuarto párrafo, del ordenamiento en comento, precepto que estipula que cuando los plazos se fijan por mes o por año, sin especificar que sean de calendario, se entenderá que por cuanto al plazo fijado por mes, **éste concluye el mismo día del mes calendario posterior a aquél en que inició**, precepto que es del tenor siguiente:

“ARTÍCULO 12.-

[...]

Cuando los plazos se fijan por mes o por año, sin especificar que sean de calendario, se entenderá que en el primer caso el plazo concluye el mismo día del mes de calendario posterior a aquél en que se inició y en el segundo, el término vencerá el mismo día del siguiente año de calendario a aquél en que se inició. En los plazos que se fijan por mes o por año cuando no exista el mismo día en el mes de calendario correspondiente, el término será el primer día hábil del siguiente mes de calendario.

[...]”.

Una vez precisado lo anterior, a efecto de analizar si en el juicio se configuró o no la confirmativa ficta contemplada en el artículo 131 del Código Fiscal de la Federación, se advierte que mediante promoción presentada a través del buzón tributario el **07 de septiembre de 2023**, la actora interpuso recurso de revocación en contra de la resolución definitiva contenida en el oficio **199-03-01-00-00-2023-63 de 11 de julio de 2023**; hecho que se corrobora con el **acuse de recibo de promociones** [*visible a folio 172 del expediente principal*], el cual se valora en términos del artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

En ese contexto, tal como lo afirma la actora, de la revisión efectuada a las constancias que integran el expediente administrativo, no se observó que la resolutora haya efectuado algún requerimiento adicional de información, razón por la cual, se tiene como única actuación en el medio de defensa, la interposición de este ante la autoridad fiscal.

Por tal motivo, si con fecha **07 de septiembre de 2023**, la contribuyente interpuso su recurso de revocación, el plazo de tres meses a que refiere el artículo 131 del Código Fiscal de la Federación, con que contaba la autoridad para emitir y notificar la resolución correspondiente transcurrió del **07 de septiembre al 07 de diciembre de 2023**; sin que se emitiera la resolución expresa correspondiente.

- 11 -

Por tanto, si mediante escrito presentado en la entonces Oficialía de Partes Común de las Salas Regionales en la ciudad de México, el **10 de agosto de 2024**; el representante legal de la contribuyente ***** ** compareció a demandar la nulidad de la resolución “confirmativa ficta” que recayó a su escrito de interposición de recurso de revocación, es evidente que ello aconteció una vez que transcurrieron los tres meses a que aluden los preceptos analizados.

Bajo tales consideraciones, este Tribunal Jurisdiccional llega a la convicción de que en el caso **SÍ SE CONFIGURÓ LA CONFIRMATIVA FICTA** respecto la interposición del recurso de revocación planteado por la contribuyente ***** ** actora en el presente juicio, de conformidad con lo previsto en el artículo 131 del Código Fiscal de la Federación.

TERCERO.- En principio este Cuerpo Colegiado estima oportuno precisar que en el presente juicio se actualiza el principio de “*Litis abierta*”, de conformidad con lo dispuesto por los artículos 1º y 50, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, preceptos que en la parte que nos interesa establecen:

LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.

“ARTÍCULO 1.-
[...]

Cuando la resolución recaída a un recurso administrativo, no satisfaga el interés jurídico del recurrente, y éste la controvierta en el juicio contencioso administrativo federal, se entenderá que simultáneamente impugna la resolución recurrida en la parte que continúa afectándolo, pudiendo hacer valer conceptos de

impugnación no planteados en el recurso.

Asimismo, cuando la resolución a un recurso administrativo declare por no interpuesto o lo deseche por improcedente, siempre que la Sala Regional competente determine la procedencia del mismo, el juicio contencioso administrativo procederá en contra de la resolución objeto del recurso, pudiendo en todo caso hacer valer conceptos de impugnación no planteados en el recurso.

ARTÍCULO 50.-

[...]

Tratándose de las sentencias que resuelvan sobre la legalidad de la resolución dictada en un recurso administrativo, si se cuenta con elementos suficientes para ello, el Tribunal se pronunciará sobre la legalidad de la resolución recurrida, en la parte que no satisfizo el interés jurídico del demandante. No se podrán anular o modificar los actos de las autoridades administrativas no impugnados de manera expresa en la demanda.

[...]”.

De la interpretación sistemática de los preceptos transcritos, se colige que en ellos se instituye lo que en la práctica jurisdiccional se ha denominado “principio de Litis abierta”, que implica que tratándose de la impugnación de la resolución que decidió un recurso administrativo, se entiende simultáneamente controvertido el acto de autoridad recurrido en la sede administrativa en la parte que no satisfizo el interés jurídico de la hoy demandante, lo cual le permite reiterar en los conceptos de impugnación, los agravios que se expusieron en el medio de defensa, además de permitirle la formulación de **argumentos novedosos**.

Por ello y dado que la resolución impugnada en el presente juicio tiene como origen un recurso donde la autoridad administrativa revisa su acto, resulta factible el análisis y valoración de los planteamientos de la actora atendiendo a lo previsto por los artículos citados, de modo que todos los argumentos, ya sean novedosos o reiterativos de la instancia administrativa, constituyen los conceptos de impugnación propios de la demanda, lo cual implica que con ellos se combaten tanto la resolución impugnada como la recurrida en la parte que afecte el interés jurídico de la actora y a los que este Tribunal se encuentra obligado a pronunciarse siempre que tenga elementos suficientes para ello.

- 13 -

Apoya las anteriores consideraciones, la Jurisprudencia **VI-J-2aS-6**, de esta Segunda Sección de la Sala Superior, aprobada el 29 de septiembre de 2009, publicada en la Revista del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, correspondiente a la Sexta Época, año I, número 11, noviembre de 2008, página 78, que establece:

“JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. EL PRINCIPIO DE LITIS ABIERTA CONTENIDO EN LA LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, PERMITE AL DEMANDANTE ESGRIMIR CONCEPTOS DE ANULACIÓN NOVEDOSOS O REITERATIVOS REFERIDOS A LA RESOLUCIÓN RECURRIDA, LOS CUALES DEBERÁN SER ESTUDIADOS POR EL TRIBUNAL.- Conforme a lo dispuesto en los artículos 1º, segundo párrafo, y 50, penúltimo párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 1º de diciembre de 2005, en vigor a partir del 1º de enero del 2006, en el juicio contencioso administrativo se atiende a un principio de “Litis abierta”, conforme al cual, en la sentencia que dicte el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa cuando se impugne la resolución recaída a un recurso administrativo, se deben resolver, no sólo los agravios encaminados a controvertir la legalidad de la resolución impugnada, sino que además se deberán resolver los que controviertan la recurrida, debiéndose analizar los nuevos argumentos planteados, que pueden incluir los razonamientos que se refieran a la resolución recurrida, y los dirigidos a impugnar la nueva resolución; así como aquellas razones o motivos que reproduzcan agravios esgrimidos en el recurso administrativo en contra de la resolución originaria. Por tanto, todos estos argumentos, ya sean novedosos o reiterativos de la instancia administrativa, constituyen los conceptos de anulación propios de la demanda fiscal, lo cual implica que con ellos se combaten tanto la resolución impugnada como la recurrida en la parte que afecte el interés jurídico del actor, por lo que este Tribunal está obligado a estudiarlos”.

En consecuencia, es de reiterar que si en el juicio se controvierte la resolución confirmativa ficta recaída al escrito presentado el **07 de septiembre de 2023**, a través del cual la hoy actora interpuso recurso de revocación en contra de la resolución contenida en el oficio **199-03-01-**

00-00-2023-63 de 11 de julio de 2023, entonces resulta procedente el análisis de la legalidad del acto de autoridad originalmente recurrido, en el marco de los conceptos de impugnación esgrimidos por la demandante, ya sean reiterativos de los vertidos en la instancia administrativa, o novedosos, atendiendo a los principios de congruencia, exhaustividad y mayor beneficio que rigen las sentencias definitivas en el juicio que nos ocupa, planteamientos que serán objeto de estudio en los considerandos subsecuentes.

CUARTO.- Esta Juzgadora se avoca al estudio de los conceptos de impugnación **PRIMERO, DÉCIMO y DÉCIMO PRIMERO** del escrito de demanda, en adminiculación con el concepto de impugnación **PRIMERO** del escrito de ampliación de demanda, habida cuenta que la competencia de la autoridad que emitió la orden de revisión de gabinete y dictó la resolución liquidatoria, son un tema de orden público y estudio preferencial.

Lo anterior está respaldado en la jurisprudencia **VII-J-SS-5**, emitida por el Pleno de la Sala Superior, publicada en la Revista de este Tribunal, Séptima Época, Año II, Número 7, Febrero 2012, página 28, cuyo rubro y texto son los siguientes:

“JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. REGLAS PARA EL ESTUDIO DE LOS CONCEPTOS DE IMPUGNACIÓN EN LA SENTENCIA DEFINITIVA.- De la interpretación armónica y sistemática de lo dispuesto por los artículos 50, segundo párrafo, 51 antepenúltimo y penúltimo párrafos, y 57, fracción I, incisos a), b) y c), de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se puede establecer en una primera reflexión, de manera enunciativa mas no limitativa, las siguientes reglas para el dictado de las sentencias: i) Por ser una cuestión de orden público en primer lugar debe estudiarse, a petición de parte o de oficio la competencia de la autoridad que haya dictado, ordenado o tramitado el procedimiento del que deriva la resolución impugnada; sin embargo en el estudio oficioso si se estima que la autoridad es competente no existe obligación de pronunciamiento expreso ni se deja al actor en estado de indefensión respecto de un argumento que no forma parte de la litis en términos de lo dispuesto por la jurisprudencia 2a./J. 219/2007, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Diciembre de 2007, página 151. También debe precisarse que en tal estudio según se estableció en la diversa Jurisprudencia 2a./J. 218/2007, visible en el citado Semanario, página: 154; "incluye tanto la ausencia de fundamentación de la

- 15 -

competencia, como la indebida o insuficiente fundamentación de la misma". Sin embargo, como aun en el supuesto de que resultase incompetente, ello daría la posibilidad de iniciar el procedimiento o dictar una nueva resolución por autoridad competente, aun cuando se haya declarado la nulidad lisa y llana, ello obliga a este Tribunal a continuar con el estudio de los demás conceptos de impugnación atendiendo al principio de mayor beneficio, tal y como el propio legislador lo estableció en el penúltimo párrafo del artículo 51 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo vigente a partir del 11 de diciembre de 2010. En efecto, el principio de mayor beneficio debe observarse en el juicio contencioso administrativo federal, a fin de privilegiar el derecho contenido en el artículo 17, segundo párrafo, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, consistente en garantizar a los ciudadanos el acceso real, completo y efectivo a la administración de justicia; ii) En segundo término, aquellos argumentos que de resultar fundados darían lugar a una nulidad lisa y llana sin posibilidad de que se emita por ninguna autoridad una nueva resolución ni reponerse el procedimiento; es decir una invalidez total del acto impugnado, como lo son la caducidad y la prescripción de las facultades. Dentro de este supuesto también quedan comprendidos aquellos casos en donde la resolución impugnada o el procedimiento de donde deriva se fundó en un precepto legal declarado inconstitucional, supuesto en el cual tampoco podría emitirse una nueva resolución ni reponerse el procedimiento al no existir fundamento jurídico para ello, en razón de la inconstitucionalidad declarada; iii) En tercer lugar, aquellos argumentos encaminados a controvertir el fondo del asunto, es decir si los hechos que la motivaron no se realizaron, fueron distintos o se apreciaron en forma equivocada, a manera de ejemplo la no causación de los impuestos, la no comisión de la infracción, etc.; iv) En cuarto lugar, aquellas violaciones de procedimiento que no son susceptibles de reponerse o cuya reposición queda al arbitrio de la autoridad; v) En quinto lugar, las violaciones de procedimiento susceptibles de reposición, y; vi) Finalmente los vicios de forma ocurridos en la propia resolución.

Contradicción de Sentencias Núm. 745/10-20-01-2/Y OTRO/374/11-PL-09-01.- Resuelto por el Pleno de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativo, en sesión de 17 de agosto de 2011, por mayoría de 8 votos a favor y 3 votos en contra.- Magistrado Ponente: Francisco Cuevas Godínez.- Secretario: Lic. César Edgar Sánchez Vázquez.

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/37/2011)"

Así, en el concepto de impugnación **PRIMERO** del escrito de demanda, la actora refiere que la resolución liquidatoria deviene de ilegal, en virtud de que la autoridad fiscal carece de las facultades para modificar el alcance, consecuencia y naturaleza jurídica del contrato marco, pues al analizar el artículo 7° y demás preceptos contenidos en el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, no se advierte la atribución para determinar la voluntad de las partes al momento de celebrar un contrato, ni para modificar la naturaleza jurídica ni obligaciones pactadas en el contrato de mérito, en tanto que tal aptitud sólo le compete a un juez en materia mercantil o civil; razón por la cual, la autoridad carece de las atribuciones para determinar la naturaleza del contrato, o bien, condicionar su eficacia y alcance.

Que no pasa inadvertido, el hecho de que la autoridad fiscal cuenta con la facultad para corroborar la autenticidad de los actos realizados por los contribuyentes, incluso desconocer para efectos fiscales las operaciones celebradas; sin embargo, tal atribución no implica que la autoridad se encuentre investida con la potestad para determinar cuál fue la voluntad de las partes, ni la naturaleza del contrato, ni el alcance de sus cláusulas; de ahí que si la autoridad realizó una reclasificación del contrato de compraventa como una convención civil no mercantil, además de incidir en la forma en que expresaron su voluntad los contratantes condicionando la eficacia del contrato a ciertos elementos; resulta evidente que la autoridad se encontraba obligada a citar el ordenamiento jurídico que le confiere tal facultad, situación que refiere no aconteció; razón por la cual, refiere que la resolución recurrida se encuentra indebidamente fundada y motivada en cuanto a la competencia de la autoridad fiscal que la emitió, pues omitió citar el precepto que le atribuye la competencia para cuestionar el perfeccionamiento, naturaleza y alcance de los contratos celebrados entre particulares.

Por otra parte, en el **DÉCIMO** y **DÉCIMO PRIMER** conceptos de impugnación del escrito de demanda, la enjuiciante arguye que la orden de revisión de gabinete y la resolución liquidatoria devienen de ilegales, porque las autoridades fiscales que las emitieron no fundaron ni motivaron debidamente su competencia, en tanto que omitieron precisar el párrafo del

- 17 -

artículo 16 Constitucional que resultó aplicable al caso en concreto; además, de que omitieron citar los preceptos normativos que sustentan su competencia por materia y grado para emitir la orden de revisión de gabinete y el crédito fiscal combatido; lo cual afirma, la dejó en estado de indefensión al desconocer la fundamentación de la competencia de la autoridad emisora de los actos en comento.

Asimismo, afirma que la orden de revisión de gabinete y la resolución liquidatoria resultan ilegales, dado que la autoridad fiscal fundó indebidamente su competencia territorial al no citar los preceptos normativos que demuestren que actuó dentro de los límites territoriales en donde se ubica el domicilio de la contribuyente; pues sólo señaló de forma genérica el fundamento de su actuar, pero no así la demarcación territorial exacta donde puede ejercer tal facultad.

Finalmente, en el concepto de impugnación **PRIMERO** del escrito de ampliación de la demanda, la accionante manifestó que la resolución recurrida es ilegal, en virtud de que el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación no faculta a la fiscalizadora para pronunciarse sobre el perfeccionamiento y eficacia de los contratos celebrados entre las partes.

Además, indicó que el principio de autonomía de la voluntad con el que se rigen los contratos, debe ser respetado por las autoridades fiscales; y que de ninguna manera el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, permite o implica que la fiscalizadora cuenta con la atribución para determinar cuál fue la voluntad de las partes al momento de contratar; de ahí que no es competente para determinar si existió o no cumplimiento en los contratos ofrecidos, razón por la cual, la resolución liquidatoria es ilegal.

Por su parte, **la enjuiciada** al formular su oficio de contestación de demanda y su oficio de contestación a la ampliación de la demanda defiende la validez de la resolución impugnada, manifestando en concreto que se cumplió con la garantía de fundamentación y motivación, dado que las autoridades emisoras citaron los artículos que les confieren competencia para emitir la orden de revisión de gabinete y la resolución liquidatoria.

Fijación de la litis

En principio, la **Litis** a dilucidar consiste en determinar si las autoridades fiscales que emitieron la orden de revisión de gabinete y la resolución liquidatoria fundaron debidamente su competencia para tales efectos.

Estudio y resolución

Así, los Magistrados que suscriben el presente fallo, estiman **INFUNDADOS** los conceptos de impugnación en análisis para declarar la nulidad de la resolución impugnada en el presente juicio, atendiendo a las consideraciones siguientes:

De forma que bajo tales premisas esta Juzgadora en primer término procede a verificar si en la especie **las autoridades fiscales** fundaron debidamente su competencia material y territorial para emitir **la orden de revisión de gabinete y la resolución liquidatoria**; actuaciones que son valoradas en términos del artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con el diverso 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria a la materia contenciosa, al constituirse como documentales públicas; y por tanto, se aprecia que fueron emitidas por el **Administrador Central de Fiscalización a Grupos de Sociedades y Administrador de Fiscalización de Hidrocarburos “1”, respectivamente**; quienes como fundamento de su actuar citaron, entre otros, los siguientes preceptos:

ACTUACIÓN	PRECEPTOS
La solicitud de informes, datos y documentos, contenida en el oficio 900-03-00-00-00-2019-80212 de 09 de julio de 2019 . Administración Central de Fiscalización a Grupos de Sociedades	Artículos 2, primer párrafo, apartado B, fracción V, inciso c), segundo párrafo; 5, primer párrafo; 11, fracción XV; 13, fracción I; 28, primer párrafo, apartado A, fracción XVII, último párrafo, numeral 3 y 29, primer párrafo, apartado C, fracción I, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.
Resolución liquidatoria contenida en el oficio 199-03-01-00-00-2023-63 de 11 de julio de 2023 . Administrador de Fiscalización de Hidrocarburos “1”.	Artículos 2, primer párrafo, apartado B, fracción VI, inciso c), segundo párrafo; 5, primer párrafo; 11, fracción XXIII; 13, fracción I; 30, primer párrafo, apartado A, fracciones XV y XXVI, último párrafo, numeral 3, inciso a) y 31, primer párrafo, apartado c), fracción II, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.

Preceptos que son del tenor siguiente:
REGLAMENTO INTERIOR DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.

“**ARTÍCULO 2.-** El Servicio de Administración Tributaria, para el despacho de los asuntos de su competencia, contará con las unidades administrativas siguientes:
[...]

B. Unidades Administrativas Centrales:
[...]

V. Administración General de Grandes Contribuyentes:
[...]

c) **Administración Central de Fiscalización a Grupos de Sociedades;**
[...]

VI. Administración General de Hidrocarburos:
[...]

c) **Administración Central de Fiscalización de Hidrocarburos;**

[...]

Las administraciones generales estarán integradas por sus titulares y por administradores centrales, coordinadores, administradores, administradores desconcentrados, administradores de las aduanas, subadministradores, jefes de departamento, enlaces, supervisores, auditores, ayudantes de auditor, inspectores, abogados tributarios, ejecutores, notificadores, visitadores, verificadores, oficiales de comercio exterior, personal al servicio de la Unidad de Apoyo para la Inspección Fiscal y Aduanera y demás servidores públicos que señala este Reglamento, así como por el personal que se requiera para satisfacer las necesidades del servicio.

[...].”

“ARTÍCULO 5.- Las administraciones generales y las administraciones centrales, así como las coordinaciones, las administraciones y las subadministraciones adscritas a éstas, tendrán su sede en la Ciudad de México y **ejergerán sus atribuciones en todo el territorio nacional.**

[...].”

“ARTÍCULO 11.- Los administradores generales, además de las facultades que les confieren otros artículos de este Reglamento, tendrán las siguientes:

[...].”

XV. Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban la contabilidad y proporcionen la documentación, datos e informes que sean necesarios para el ejercicio de sus facultades, así como recabar de los servidores públicos y fedatarios públicos los informes y datos que tengan con motivo de sus funciones respecto de los asuntos de su competencia;

[...]

XXIII. Imponer sanciones por infracción a las disposiciones jurídicas que rigen la materia de su competencia;

[...].”

“ARTÍCULO 13.- Los administradores centrales, los coordinadores y los administradores adscritos a las unidades administrativas centrales, además de las facultades que les confieren otros artículos de este Reglamento, tendrán las siguientes:

I. Las señaladas en las fracciones I, II, V, VI, VII, IX, X, XI, XII, XIII, XIV, **XV**, XVI, XVIII, XIX, XX, XXII, XXIII, XXIV y XXV del artículo 11 de este Reglamento;

[...].”

“ARTÍCULO 28.- Corresponde a la Administración General de Grandes Contribuyentes las atribuciones que se señalan en el apartado A de este artículo, las cuales se ejercerán respecto de las entidades y sujetos comprendidos en el apartado B de este artículo, conforme a lo siguiente:

A. Atribuciones:

[...]

- 21 -

XVII. Ordenar y practicar visitas domiciliarias, auditorías, inspecciones, actos de vigilancia, verificaciones, y demás actos que establezcan las disposiciones fiscales, para comprobar el cumplimiento de tales disposiciones por los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados en materia de contribuciones, aprovechamientos, estímulos fiscales, franquicias y accesorios de carácter federal, y para comprobar de conformidad con los acuerdos, convenios o tratados en materia fiscal de los que México sea parte, el cumplimiento de obligaciones a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados en materia de impuestos; solicitar el auxilio de otras autoridades fiscalizadoras del Servicio de Administración Tributaria y comunicar a los contribuyentes la sustitución de la autoridad que continúe con el procedimiento instaurado para la comprobación de las obligaciones fiscales y reponer dicho procedimiento de conformidad con el Código Fiscal de la Federación;
[...]

La Administración General de Grandes Contribuyentes estará a cargo de un Administrador General, auxiliado en el ejercicio de sus facultades por los servidores públicos siguientes:
[...]

3. Administrador Central de Fiscalización a Grupos de Sociedades:
[...].”

“**ARTÍCULO 29.-** Compete a las siguientes unidades administrativas de la Administración General de Grandes Contribuyentes ejercer las atribuciones que a continuación se señalan:
[...]

C. A la Administración Central de Fiscalización a Grupos de Sociedades y a las unidades administrativas adscritas a la misma, conforme a lo siguiente:
[...]

I. Administración **Central de Fiscalización a Grupos de Sociedades**, las señaladas en las fracciones I, II, III, V, VI, VII, VIII, XI, XIII, XV, XVI, **XVII**, XVIII, XIX, XX, XXI, XXII, XXIII, XXIV, XXV, XXVI, XXVII, XXVIII, XXIX, XXX, XXXI, XXXII, XXXIII, XXXIV, XXXV, XXXVI, XXXVII, XXXVIII, XXXIX, XL, XLI, XLII, XLIII, XLIV, XLV, XLVI, XLVII, XLVIII, XLIX, L y LI del apartado A del artículo 28 de este Reglamento;
[...].”

“ARTÍCULO 30.- Corresponde a la Administración General de Hidrocarburos las atribuciones que se señalan en el apartado A de este artículo, las cuales se ejercerán respecto de las entidades y sujetos comprendidos en el apartado B de este artículo, conforme a lo siguiente:

A. Atribuciones:

[...]

XV. Ordenar y practicar visitas domiciliarias, auditorías, inspecciones, actos de vigilancia, verificaciones y demás actos que establezcan las disposiciones fiscales, la Ley de Ingresos sobre Hidrocarburos, su Reglamento y demás disposiciones jurídicas aplicables, para comprobar el cumplimiento de tales disposiciones por los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados en materia de contribuciones, y para comprobar de conformidad con los acuerdos, convenios o tratados en materia fiscal de los que México sea parte, el cumplimiento de obligaciones a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados en materia de impuestos; solicitar el auxilio de otras autoridades fiscalizadoras del Servicio de Administración Tributaria y comunicar a los contribuyentes la sustitución de la autoridad que continúe con el procedimiento instaurado para la comprobación de las obligaciones fiscales y reponer dicho procedimiento de conformidad con el Código Fiscal de la Federación;

[...]

XXVI. Determinar los impuestos y sus accesorios de carácter federal que resulten a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, así como los derechos, contribuciones de mejoras, aprovechamientos y sus accesorios que deriven del ejercicio de las atribuciones a que se refiere este artículo;

[...]

La Administración General de Hidrocarburos estará a cargo de un Administrador General, auxiliado en el ejercicio de sus facultades por los servidores públicos siguientes:

[...]

3. Administrador Central de Fiscalización de Hidrocarburos:

[...]

a) Administrador de Fiscalización de Hidrocarburos “1”:

[...].

“ARTÍCULO 31.- Compete a las siguientes unidades administrativas de la Administración General de Hidrocarburos ejercer las atribuciones que a continuación se señalan:

[...]

C. A la Administración Central de Fiscalización de Hidrocarburos y a las unidades administrativas adscritas a la misma, conforme a lo siguiente:

[...]

- 23 -

II. Administraciones de **Fiscalización de Hidrocarburos “1”, “2”, “3”, “4” y “5”**, las señaladas en las fracciones I con excepción de la emisión de acuerdos, lineamientos y reglas de carácter general a que se refiere dicha fracción, II, III, IV, V, VI, VII, XI, XII, XV, XVI, XVII, XVIII, XIX, XX, XXI, XXII, XXIII, XXIV, XXV, **XXVI**, XXVII, XXVIII, XXIX, XXX, XXXI, XXXII, XXXIII, XXXIV, XXXV, XXXVI, XXXVII, XXXVIII, XXXIX, XL, XLI, XLII, XLIII, XLIV, XLV, XLVI, XLVIII, XLIX, L, LI y LIV del apartado A del artículo 30 de este Reglamento, y [...]”.

Dispositivos legales conforme a los cuales se advierte que:

- El Servicio de Administración Tributaria para el despacho de los asuntos de su competencia, contará con diversas Unidades Administrativas, entre ellas, las Administraciones Centrales.
- La Administración General de Grandes Contribuyentes estará a cargo de un Administrador Desconcentrado, quien será auxiliado en el ejercicio de sus facultades, entre ellos, por el **Administrador Central de Fiscalización a Grupos de Sociedades**.
- La **Administración Central de Fiscalización a Grupos de Sociedades** cuenta con facultades para, entre otras cosas:
 - Ordenar y practicar visitas domiciliarias, auditorías, inspecciones, actos de vigilancia, verificaciones, y demás actos que establezcan las disposiciones fiscales, para comprobar el cumplimiento de tales disposiciones por los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados en materia de contribuciones y accesorios de carácter federal.

- Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros relacionados, la exhibición de la contabilidad y documentación que sea necesaria para el ejercicio de las facultades de comprobación

- Por otra parte, **la Administración de Fiscalización de Hidrocarburos “1”**, tiene la atribución, entre otras, para determinar los impuestos y sus accesorios de carácter federal que resulten a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados.
- Finalmente, se advierte que **la Administración Central de Fiscalización a Grupos de Sociedades y la Administración de Fiscalización de Hidrocarburos “1”** ejercerán sus atribuciones en todo el territorio nacional.

Consideraciones que analizadas de manera integral permiten sostener que, de los preceptos legales invocados como fundamento de las actuaciones sujetas a estudio, se desprende la existencia jurídica de [la Administración Central de Fiscalización a Grupos de Sociedades y la Administración de Fiscalización de Hidrocarburos “1”](#) como unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria; así como su competencia para:

ACTUACIÓN	COMPETENCIA.
La solicitud de informes, datos y documentos, contenida en el oficio 900-03-00-00-00-2019-80212 de 09 de julio de 2019.	Ordenar y practicar visitas domiciliarias, auditorías, inspecciones, actos de vigilancia, verificaciones, y demás actos que establezcan las disposiciones fiscales, para comprobar el cumplimiento de tales disposiciones por los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados en materia de contribuciones y accesorios de carácter federal. Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros relacionados, la exhibición de la contabilidad y documentación

	que sea necesaria para el ejercicio de las facultades de comprobación.
Resolución liquidatoria contenida en el oficio 199-03-01-00-00-2023-63 de 11 de julio de 2023 .	Determinar los impuestos y sus accesorios de carácter federal que resulten a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados

En consecuencia, es de concluirse que las actuaciones sujetas a estudio constituyen actos emitidos por autoridades con **competencia material** para tales efectos; quienes además satisficieron el requisito de fundamentación de su competencia al haber citado en los actos, respectivamente, los preceptos legales para ello.

Además, las autoridades emisoras de las actuaciones de mérito, de igual modo citaron el precepto legal que sustenta su **competencia territorial**, a saber, el artículo 5°, primer párrafo, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, el cual ha sido previamente transcrito y que señala que las autoridades en comento ejercerán sus atribuciones en todo el territorio nacional; por lo que resulta evidente que las autoridades fiscales actuaron dentro de la circunscripción territorial conferida en dicho ordenamiento.

De tal suerte, si las autoridades fiscales, al emitir los actos sujetos a análisis, sustentaron su actuar en los invocados preceptos que justifican su competencia por materia y por territorio; es indiscutible, que constituyen mandamientos emitidos por autoridad competente, que además observaron la garantía formal y material de fundamentación y motivación al invocar con precisión los preceptos y fracciones que contemplan las facultades expresas para emitir actos de esa naturaleza dentro de su

circunscripción territorial, según lo exigen los artículos 16 Constitucional y 38, fracciones IV y V, del Código Fiscal de la Federación, de ahí que los agravios planteados al respecto son **INFUNDADOS**.

No óbice lo anterior, la accionante arguye que la orden de revisión de gabinete y la resolución liquidatoria son ilegales, en virtud de que la autoridad fiscal no citó los preceptos que demuestran que actuó dentro de los límites territoriales donde se ubica su domicilio, pues sólo señaló de forma genérica su competencia territorial, sin indicar su demarcación territorial exacta en donde pueden ejercer sus atribuciones.

Agravio que se califica de **INFUNDADO**, pues como se advirtió previamente, la autoridad citó como sustento de su competencia territorial el artículo 5º, primer párrafo, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, **el cual prevé que la Administración Central de Fiscalización a Grupos de Sociedades y la Administración de Fiscalización de Hidrocarburos “1” ejercerán sus atribuciones en todo el territorio nacional**; lo que implica que no resulta necesario la precisión de una demarcación territorial exacta, ni verificar si el domicilio del contribuyente se encuentra inmerso en este, en tanto que el ejercicio de sus atribuciones se encuentra limitado a todo el país.

De igual forma, las manifestaciones de la actora, referentes a que las autoridades fiscales omitieron citar el párrafo del artículo 16 constitucional que resultara aplicable en la orden de revisión de gabinete y en la resolución liquidatoria, se califican de **INFUNDADAS**, en razón de que dicho precepto legal no es una disposición que tenga la naturaleza de fijar un ámbito de competencia material, por grado o por territorio para una autoridad; sino, el de ser una disposición que prevé una serie de derechos fundamentales de las personas, los cuales irrestrictamente deben ser respetados por cualquier autoridad.

En efecto, el artículo 16 Constitucional no se trata de una norma de fijación de competencia para la autoridad fiscalizadora, o para cualquier otra autoridad, sino que se trata de la disposición que prevé el mandato del

- 27 -

constituyente a las autoridades constituidas del Estado Mexicano, para que el gobernado sólo pueda ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sólo en aquéllos casos expresamente previstos por las disposiciones legales, y por aquéllas autoridades que, conforme al mismo orden normativo, sean competentes para ello, las cuales deberán fundar y motivar el motivo de su actuación.

Sirve de apoyo la jurisprudencia **VII-J-2aS-61**, emitida por esta Segunda Sección de Sala Superior, publicada en la Revista de este órgano Jurisdiccional, Séptima Época, Año IV, número 41, diciembre 2014, página 73, cuyos rubro y contenido se transcriben a continuación:

“COMPETENCIA DE LAS AUTORIDADES. PARA QUE ESTÉ DEBIDAMENTE FUNDADA ES INNECESARIO SEÑALAR EL PÁRRAFO APLICABLE DEL ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL, ASÍ COMO TRANSCRIBIRLO EN EL CUERPO DEL ACTO DE MOLESTIA, EN TANTO QUE DICHO PRECEPTO NO FIJA UN ÁMBITO COMPETENCIAL POR MATERIA, GRADO O TERRITORIO.- De conformidad con lo determinado por la Segunda Sala de nuestro Máximo Tribunal, en la jurisprudencia 2a./J. 115/2005, para estimar debidamente fundada y motivada la competencia de una autoridad al emitir un acto de molestia, debe citarse el precepto legal que le otorgue la atribución ejercida, precisándose el apartado, fracción, inciso o subinciso específico en que esté prevista tal atribución; señalándose además, que, tratándose de aquellas normas que por su estructura se consideren complejas, la obligación de la autoridad se extenderá a la transcripción del párrafo que contenga la facultad en comento. **Empero, dicha exigencia no puede entenderse referida al caso en que las autoridades señalan como fundamento de su actuación el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, puesto que conforme a la teoría constitucional, dicho numeral no es una disposición que fije un ámbito de competencia material, por grado o territorio de una autoridad; ya que lo que dicho precepto prevé, es una serie de derechos fundamentales de las personas,** los cuales irrestrictamente deben ser respetados por cualquier autoridad, no pudiendo ser considerado en consecuencia, como una norma de fijación de competencia para la autoridad fiscalizadora, o para

cualquier otra autoridad, ya que se insiste, se trata de una disposición que prevé el mandato del constituyente a las autoridades constituidas del Estado Mexicano, para que el gobernado solo pueda ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, en aquellos supuestos expresamente previstos por las disposiciones legales, y por aquellas autoridades que, conforme al mismo orden normativo, sean competentes para ello, las cuales deberán fundar y motivar el motivo de su actuación. De suerte que, no es un requisito de validez del acto administrativo el que la autoridad emisora señale el párrafo exactamente aplicable del numeral en comento, ni que se transcriba este dentro del acto de molestia, ya que al fundamentar su actuación en dicho precepto, debe entenderse que la autoridad únicamente hace patente la observancia del principio general de legalidad contenido en este.

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/S2/17/2014)”

Por otra parte, la demandante afirma que la orden de revisión de gabinete y la resolución liquidatoria devienen de ilegales, en virtud de que las autoridades que las emitieron no sustentaron su competencia por grado.

Argumento que resulta **INFUNDADO**, conforme al criterio sostenido en la jurisprudencia **VIII-J-1aS-21**, publicada en la Revista de este Órgano Jurisdiccional, Octava Época, Año II, número 10, Mayo 2017, visible a página 81, que establece lo siguiente:

“FUNDAMENTACIÓN DE LA COMPETENCIA POR RAZÓN DE GRADO DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. CUANDO NO ES EXIGIBLE.- La competencia por razón de grado, tiene lugar separando los actos que respecto de un mismo asunto pueden realizarse por los órganos administrativos colocados en diversos niveles, distribución que se realiza generalmente, estableciendo relaciones de jerarquía que implican subordinación y dependencia de unos órganos y superioridad de otros. En esos casos, el órgano inferior y el superior conocen el mismo asunto, pero la intención del que conoce en último lugar, está condicionada por la conclusión de funciones del que conoce en primer término, significando además, que aquella guarda una relación de superioridad respecto a este último. Asimismo, dicha competencia alude a la estructura piramidal que deriva de la organización jerárquica de la administración pública, en la que las funciones se ordenan por grados y, en atención a dicha estructura, los órganos inferiores no pueden desarrollar materias reservadas a los superiores y viceversa. En ese contexto, en los casos en que los actos de las autoridades administrativas no se encuentren bajo los supuestos de jerarquía, dependencia o subordinación, basta con que citen los artículos que le confieren de manera directa las atribuciones ejercidas, para considerar satisfecha la obligación Constitucional de fundar debidamente su competencia.

- 29 -

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/S1-8/2017)."

De la anterior transcripción, se observa que la [Primera](#) Sección de esta Sala Superior, explicó que la competencia por razón de grado tiene lugar separando los actos que respecto de un mismo asunto pueden realizarse por los órganos administrativos colocados en diversos niveles, distribución que se realiza generalmente, estableciendo relaciones de jerarquía que implican subordinación y dependencia de unos órganos y superioridad de otros.

Adujó también que en esos casos, el órgano inferior y el superior conocen el mismo asunto, pero la intención del que conoce en último lugar, está condicionada por la conclusión de funciones del que conoce en primer término, significando además, que aquella guarda una relación de superioridad respecto a este último y en ese contexto concluyó que en los casos en que los actos de las autoridades administrativas no se encuentren bajo los supuestos de jerarquía, dependencia o subordinación, basta con que citen los artículos que le confieren de manera directa las atribuciones ejercidas, para considerar satisfecha la obligación constitucional de fundar debidamente su competencia.

De tal suerte, siguiendo el criterio invocado y tomando en consideración que **la emisión de la orden de revisión de gabinete y la resolución liquidatoria, no constituyen actos de autoridad que se encuentren bajo los supuestos de jerarquía, dependencia o subordinación, es dable concluir que en el caso no resulta exigible a las autoridades fiscales fundar su competencia por grado en los actos sujetos a estudio;** bastando para estimar satisfecha la obligación de las autoridades fiscales la cita de los preceptos que las facultan para su emisión, tal y como aconteció en la

especie.

Por último, la actora afirma que la resolución liquidatoria deviene de ilegal, en virtud de que la fiscalizadora carece de las facultades para modificar el alcance y consecuencia jurídica del contrato marco presentado en el procedimiento de fiscalización; puesto que en el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria no se advierte atribución alguna que faculte a la autoridad para determinar la voluntad de las partes al momento de celebrar un contrato, o bien, para condicionar su eficacia y alcance.

Agregando, que si bien, el artículo 42, fracción III, del Código Fiscal de la Federación permite a la autoridad la facultad para corroborar la autenticidad de los actos realizados por la contribuyente e incluso desconocer para efectos fiscales las operaciones celebradas, ello no implica que la autoridad pueda determinar la naturaleza, eficacia y alcance del contrato ofrecido en el procedimiento de fiscalización, o bien determinar el cumplimiento o incumplimiento del acto jurídico; puesto que tales circunstancias son competencia de un juez en materia mercantil o civil.

En esos términos el artículo 42, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, establece:

“ARTÍCULO 42. Las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios, los terceros con ellos relacionados, los asesores fiscales, las instituciones financieras; las fiduciarias, los fideicomitentes o los fideicomisarios, en el caso de los fideicomisos, y las partes contratantes o integrantes, en el caso de cualquier otra figura jurídica, han cumplido con las disposiciones fiscales y aduaneras y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, estarán facultadas para:
[...]

II. Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos, en las oficinas de las propias autoridades o dentro del buzón tributario, dependiendo de la forma en que se efectuó el requerimiento, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran a efecto de llevar a cabo su revisión.
[...].”

- 31 -

Así, conforme el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, la autoridad fiscal ésta facultada para verificar que los contribuyentes, responsables solidarios y terceros con ellos relacionados hayan cumplido con las disposiciones tributarias, entre otras formas, mediante revisiones de gabinete.

De ahí que, el ejercicio de tales facultades implica indagar si los actos jurídicos que se justifican con los documentos que los contribuyentes presentan durante las revisiones se llevaron a cabo o no, pues sólo de esa forma se tendría certeza de la existencia de las operaciones que ahí se describen.

Por consiguiente, cuando la autoridad fiscal se encuentra facultada para analizar los efectos de los documentos presentados por el contribuyente en el procedimiento de fiscalización; y con ello determinar los alcances de sus efectos en materia tributaria, sin que ello implique la anulación para efectos generales de dichos actos, sino únicamente la negación de su valor en el ámbito tributarios; por ende tal estudio conlleva a determinar la eficacia probatoria de los contratos únicamente con la finalidad de determinar la devolución o acreditamiento de las devoluciones.

En consecuencia, contrario a lo afirmado por la particular, la fiscalizadora si cuenta con las atribuciones para verificar el efecto fiscal de los contratos exhibidos durante el procedimiento de fiscalización, en el entendido de que su eficacia probatoria únicamente se encuentra comprendida para el ámbito tributario; razón por la cual, deviene de **INFUNDADO** el agravio de mérito, en tanto que la autoridad analizó el contrato marco presentado para verificar el alcance probatorio en cuanto a

las operaciones que realizó en el ejercicio revisado; de ahí que no le asista la razón a la impetrante.

QUINTO. Por cuestión de orden y dado que en caso de resultar fundados, procedería declarar la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada, se procede al estudio de los conceptos de impugnación **NOVENO y DÉCIMO SEGUNDO, DÉCIMO QUINTO** del escrito de demanda; en relación con el diverso **DÉCIMO** concepto de impugnación del escrito de ampliación de demanda, a través de los cuales, la demandante alega que la autoridad excedió los plazos para culminar el procedimiento de fiscalización, así como el diverso para emitir la resolución determinante del crédito fiscal.

En efecto, en el concepto de impugnación **NOVENO** del escrito de demanda, la actora manifiesta que la autoridad no cumplió con el plazo previsto en el artículo 50 del Código Fiscal de la Federación, para emitir y notificar la resolución liquidatoria, en virtud de que tuvo conocimiento de dicha determinación y sus constancias de notificación hasta la fecha en que interpuso su recurso de revocación; situación que evidencia que la autoridad no respetó el plazo de 06 meses que tenía para emitirla y notificarla.

Que las diligencias de notificación de **12 y 13 de julio de 2023** son ilegales, en virtud de que no se advierte que el notificador que llevó a cabo las diligencias se haya identificado ante la persona que lo atendió; lo que denota que no acreditó contar con las facultades para practicar la notificación de referencia; agregando que de los preceptos que citó en su constancia de identificación, no se advierte que quien la emitió contara con las facultades para tales efectos, en tanto que no se citaron los preceptos normativos que indicaran que el Administrador Central de Verificación de Hidrocarburos se encontraba facultado para actuar en suplencia del Administrador Central de Planeación y Programación de Hidrocarburos, por lo que debe concluirse que el notificado no se encontraba habilitado para realizar la diligencia.

Asimismo, la actora refiere que las constancias de notificación

- 33 -

de mérito no se encuentran debidamente circunstanciadas, dado que si bien, el notificador en el citatorio de **12 de julio de 2023** señaló quien recibió la citación, también lo es que no indica quien le informó que se encontraba en el domicilio correcto, así como la ausencia del representante legal de la contribuyente, pues sólo se refirió al tercero como la persona “que atiende la diligencia”, sin precisar quien fue, situación que no le genera certeza de si el C. ***** fue quien atendió la diligencia; de ahí que la diligencia de mérito se realizó con una persona ajena a la contribuyente, pues ante la incertidumbre es viable afirmar que tal actuar fue llevado a cabo con un tercero extraño.

Por otra parte, la actora alega que la notificación de **13 de julio de 2023** es ilegal, pues el notificador asentó que la forma en que se cercioró de encontrarse en el domicilio de la particular era mediante el sistema móvil de geolocalización; situación que a su consideración la deja en estado de incertidumbre, pues desconoce que se refiere con tal término ni qué sistema utilizó; además, de precisar que la diligencia de mérito se encuentra indebidamente circunstanciada, pues el notificado no asentó las circunstancias con las cuales se cercioró de encontrarse en el domicilio de la contribuyente, situación que no genera convicción de que efectivamente se llevó a cabo la diligencia en su domicilio.

Ante lo expuesto, refiere que las constancias de notificación de **12 y 13 de julio de 2023** son ilegales; razón por la cual, debe considerarse que conoció la resolución liquidatoria el día **07 de septiembre de 2023**; fecha con la cual, se evidenciaría que la autoridad emitió la determinación de mérito fuera del plazo de 6 meses, previsto en el artículo 50 del Código Fiscal de la Federación; por ende, que operó en su contra la caducidad de sus atribuciones.

Bajo otra tesitura, en el **DÉCIMO SEGUNDO** concepto de impugnación del escrito de demanda, la accionante arguye que la resolución liquidatoria es ilegal, en virtud de que fue emitida fuera del plazo de 18 meses con que contaba la autoridad para concluir con la revisión de gabinete, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación.

Que de conformidad con la jurisprudencia 2ª./J. 60/2008, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, señala que una revisión de escritorio o de gabinete inicia con la notificación de la solicitud de informes y documentación y concluye con la notificación de la resolución liquidatoria de contribuciones, de conformidad con lo establecido en los artículos 42, fracción II y 48, del Código Fiscal de la Federación.

Del citado criterio, la accionante refiere que el plazo de 06 meses contemplado en el artículo 50 del Código Fiscal de la Federación, se encuentra implícito en el plazo de 18 meses que prevé el artículo 46-A del citado Código; por tanto, no constituye un plazo adicional a los 18 meses para concluir la revisión de gabinete; de ahí que insista en que no existe justificación jurídica para considerar que el plazo de 06 meses se computa al terminar el plazo de 20 días para desvirtuar las observaciones detectadas.

En ese sentido, la actora refiere que si el oficio [900-03-00-00-00-2019-80212 de 09 de julio de 2019](#), con el cual inició la revisión de gabinete, fue notificado el 12 de julio de 2019; el plazo de 18 meses con que contaba la autoridad para emitir y notificar la resolución determinante del crédito, feneció el 12 de enero de 2021; de modo que si tuvo conocimiento del oficio liquidatorio hasta el 07 de septiembre de 2023, resulta evidente que la autoridad excedió el plazo de 18 meses concedido para tales efectos.

En otra tesitura, en el **DÉCIMO QUINTO** concepto de impugnación del escrito de demanda, la demandante adujo que la resolución liquidatoria es ilegal en virtud de que la autoridad excedió la suspensión del plazo para concluir la revisión por más de 06 meses,

- 35 -

situación por la cual, contravino lo previsto en el artículo 46-A, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación; pues refiere que mediante oficio [900-03-02-00-00-2020-4846 de 23 de abril de 2020](#), la autoridad suspendió la revisión; mientras que en el oficio [900-03-00-00-2020-10247 de 12 de octubre de 2020](#), se informó el levantamiento de la suspensión de la revisión.

Por tanto, si el plazo de suspensión inició el 02 de abril de 2020, y por oficio 900-03-00-00-2020-10247 de 12 de octubre de 2020, notificado el 13 de octubre de 2020, se comunicó que se reanudó el plazo para concluir la revisión de gabinete, argumenta la actora, que resulta evidente que el plazo de suspensión de 06 meses previsto en el artículo 46-A, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación fue excedido.

Agregando la actora, que si bien el desarrollo de una suspensión opera por ministerio de ley, lo cierto es que tal circunstancia no acontece de la misma forma en su levantamiento; de modo que el hecho de que la autoridad indique que se reanudó el plazo desde el 02 de octubre de 2020, a través del oficio 900-03-00-00-2020-10247 de 12 de octubre de 2020, ello implica que hasta su notificación esta fue levantada, es decir, hasta el 13 de octubre de 2020; razón por la cual afirma que la autoridad excedió el plazo concedido de 06 meses.

Por último, en el **DÉCIMO PRIMER** concepto de impugnación del escrito de ampliación de demanda, la demandante alega que en términos del artículo 46-A, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, la revisión de gabinete se suspende ante el incumplimiento de atender el requerimiento de información o documentación solicitada; lo cual no

aconteció, pues dio contestación a cada requerimiento que le fue formulado en el procedimiento de fiscalización.

En ese sentido, si bien, mediante oficios [900-03-02-00-00-2019-8285 de 10 de septiembre de 2019](#) y [900-03-02-00-2020-2237 de 06 de marzo de 2020](#), la autoridad fiscal le solicitó a la particular para que en el plazo de 15 días presentara diversa información y documentación; los cuales, a decir por la actora, fueron contestados a través de los escritos presentados los días [19 de agosto de 2019](#) y [1° de abril de 2020](#); con base en esto, la demandante arguye que en el caso, no se actualizó el supuesto de suspensión contenido en la fracción IV, del artículo 46-A, del Código Fiscal de la Federación, en tanto que dio contestación a los requerimientos que le fueron formulados.

En adición a lo anterior, la demandante afirma su imposibilidad de proporcionar la información y documentación que le fue solicitada; al indicar que la autoridad le requirió papeles de trabajo e integraciones especiales de su contabilidad, lo cual es ilegal, pues su elaboración le correspondía a los auditores y no así a la particular; situación que ocasionó un impedimento para cumplir con lo requerido.

Ante lo expuesto, la impetrante refiere que el oficio de observaciones no fue notificado dentro del plazo de 18 meses contemplado en el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, razón por la cual, lo procedente es declarar la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada al provenir de un procedimiento viciado de origen.

Por otro lado, la **autoridad demandada** al formular su contestación de demanda y su contestación a la ampliación de la demanda, sostuvieron la legalidad y validez de la resolución impugnada, al afirmar que el procedimiento de fiscalización se concluyó en el plazo previsto en el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación.

A juicio de los Magistrados integrantes de la Segunda Sala de la Ciudad de México, los argumentos esgrimidos por la accionante devienen

- 37 -

de **INFUNDADOS**, al tenor de las consideraciones de hecho y de derecho siguientes:

En principio es conveniente acotar que, de acuerdo con los argumentos esgrimidos por las partes, el aspecto toral de la **Litis** en el presente considerando se constriñe a determinar lo siguiente:

- a) Si las constancias de notificación de fechas **12 y 13 de julio de 2020**, cumplieron con los lineamientos establecidos en Código Fiscal de la Federación, para considerarla legal.
- b) Si la autoridad fiscal respetó el plazo de doce meses para concluir el procedimiento de fiscalización, de conformidad con lo previsto en el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación.
- c) Si la resolución impugnada fue emitida y notificada dentro del plazo de seis meses establecido en el artículo 50 del Código Fiscal de la Federación.

Así, se procede a la resolución del **punto de litis a)**, mediante el cual, la accionante controvierte la legalidad de las constancias de notificación efectuadas los días 12 y 13 de julio de 2023, a través de las cuales, se le hizo del conocimiento a la accionante sobre el contenido de la resolución liquidatoria contenida en el oficio **199-03-01-00-00-2023-63** de **11 de julio de 2023**.

En esos términos, con el fin de determinar la legalidad de la notificación de la resolución liquidatoria, resulta necesario remitirnos al

contenido de los artículos 134, fracción I y 137, del Código Fiscal de la Federación, preceptos que establecen:

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

“ARTÍCULO 134.- Las notificaciones de los actos administrativos se harán:

I. Personalmente o por correo certificado o mensaje de datos con acuse de recibo en el buzón tributario, cuando se trate de citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y de actos administrativos que puedan ser recurridos.
[...].”

“ARTÍCULO 137.- Cuando la notificación se efectúe personalmente y el notificador no encuentre a quien deba notificar, le dejará citatorio en el domicilio, sea para que espere a una hora fija del día hábil posterior que se señale en el mismo o para que acuda a notificarse a las oficinas de las autoridades fiscales dentro del plazo de seis días contado a partir de aquél en que fue dejado el citatorio, o bien, la autoridad comunicará el citatorio de referencia a través del buzón tributario.

El citatorio a que se refiere este artículo será siempre para la espera antes señalada y, si la persona citada o su representante legal no esperaren, se practicará la diligencia con quien se encuentre en el domicilio o en su defecto con un vecino. En caso de que estos últimos se negasen a recibir la notificación, ésta se hará por medio del buzón tributario.

En caso de que el requerimiento de pago a que hace referencia el artículo 151 de este Código, no pueda realizarse personalmente, porque la persona a quien deba notificarse no sea localizada en el domicilio fiscal, se ignore su domicilio o el de su representante, desaparezca, se oponga a la diligencia de notificación o se coloque en el supuesto previsto en la fracción V del artículo 110 de este Código, la notificación del requerimiento de pago y la diligencia de embargo se realizarán a través del buzón tributario.

Si las notificaciones se refieren a requerimientos para el cumplimiento de obligaciones no satisfechas dentro de los plazos legales, se causarán a cargo de quien incurrió en el incumplimiento los honorarios que establezca el reglamento de este Código.”

Del artículo 134, fracción I, del Código Fiscal de la Federación transcrito, se desprende que una de las formas en que podrán notificarse los actos administrativos es de forma personal cuando se trate de **citatorios**, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y de **actos administrativos** que puedan ser recurridos.

- 39 -

Por su parte el artículo 137 del Código Fiscal de la Federación, se advierte el proceder de la autoridad administrativa, cuando se trate de una notificación de índole personal y no se encuentre el visitado o su representante legal en el lugar donde debe practicarse la diligencia, caso en el cual, es obligación ineludible del notificador:

- a) Dejar citatorio en el domicilio, para la persona buscada o su representante legal espere a una hora fija del día hábil siguiente o para que acuda a notificarse, dentro del plazo de seis días a las oficinas de las autoridades fiscales.
- b) El citatorio será siempre para la espera señalada, y si la persona citada o su representante legal no esperaren, se practicará la diligencia con quien se encuentre en el domicilio o en su defecto con un vecino.
- c) En caso de que estos últimos se negasen a recibir la notificación, ésta se hará por medio de buzón tributario.

En ese orden de ideas, el Poder Judicial de la Federación ha sostenido diversos criterios mediante los cuales interpreta lo establecido en el artículo 137 del Código Fiscal de la Federación, los cuales, son del siguiente tenor:

Jurisprudencia **2a./J.82/2009** emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, correspondiente al mes de julio de 2009, página 404, la cual es del tenor siguiente:

“NOTIFICACIÓN PERSONAL PRACTICADA EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 137 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. DATOS QUE EL NOTIFICADOR DEBE ASENTAR EN LAS ACTAS DE ENTREGA DEL CITATORIO Y DE LA POSTERIOR NOTIFICACIÓN PARA CUMPLIR CON EL REQUISITO DE CIRCUNSTANCIACIÓN, CUANDO LA DILIGENCIA RELATIVA SE ENTIENDE CON UN TERCERO.- Para cumplir con el requisito de circunstanciación, es necesario que el notificador asiente en el acta relativa datos que objetivamente permitan concluir que practicó la diligencia en el domicilio señalado, que buscó al contribuyente o a su representante y que ante la ausencia de éstos entendió la diligencia con dicho tercero, entendido éste como la persona que, por su vínculo con el contribuyente, ofrezca cierta garantía de que informará sobre el documento a su destinatario, para lo cual el notificador debe asegurarse de que ese tercero no está en el domicilio por circunstancias accidentales, quedando incluidas en ese concepto desde las personas que habitan en el domicilio (familiares o empleados domésticos) hasta las que habitual, temporal o permanentemente están allí (trabajadores o arrendatarios, por ejemplo). Además, si el tercero no proporciona su nombre, no se identifica, ni señala la razón por la cual está en el lugar o su relación con el interesado, el diligenciario deberá precisar las características del inmueble u oficina, que el tercero se encontraba en el interior, que éste abrió la puerta o que atiende la oficina u otros datos diversos que indubitadamente conlleven a la certeza de que se actúa en el lugar correcto y con una persona que dará noticia al interesado tanto de la búsqueda como de la fecha y hora en que se practicará la diligencia de notificación respectiva.”

Jurisprudencia **2a./J. 85/2014 (10a.)** emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, correspondiente al mes de septiembre de 2014, página 746, la cual es del tenor siguiente:

“NOTIFICACIÓN PERSONAL EN MATERIA FISCAL. PARA CIRCUNSTANCIAR EL ACTA DE LA DILIGENCIA ENTENDIDA CON UN TERCERO, ES INNECESARIO QUE EL NOTIFICADOR RECABE DOCUMENTOS O ELEMENTOS INDUBITABLES QUE DEMUESTREN EL NEXO QUE ADUCE TENER CON EL CONTRIBUYENTE. De la interpretación del artículo 137 del Código Fiscal de la Federación y en congruencia con el criterio de esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, contenido en las jurisprudencias 2a./J. 15/2001 (*), 2a./J. 60/2007 (**), 2a./J.101/2007 (***) y 2a./J. 82/2009 (****), se advierte que para circunstanciar el acta de notificación es necesario que el notificador asiente datos objetivos que permitan concluir que: **a) la diligencia se practicó en el domicilio señalado; b) se buscó al contribuyente o a su representante; y c) ante la ausencia de éstos se entendió la diligencia con quien se encontraba en el domicilio. En este último caso, si el tercero no proporciona su nombre, no se identifica, ni expresa la razón por la cual está en el lugar o la relación que tiene con el interesado, se requerirá**

- 41 -

que el notificador asiente diversos datos que objetivamente lleven a estimar que la diligencia se practicó en el domicilio, como son las características del inmueble; si el tercero se encontraba en el interior, u otros datos diversos que, razonablemente, conlleven la certeza de que se actúa en el lugar correcto y con quien dará noticia al interesado tanto de la búsqueda como de la fecha y hora en que se practicará la diligencia de notificación respectiva. De ahí que no puede obligarse al notificador a recabar los documentos con los que se acredite el vínculo del tercero con el contribuyente pues éste no está constreñido a justificar la razón por la que se encuentra en el lugar o su relación con el interesado ni, por ende, a proporcionar documentación referida con esa circunstancia, bastando entonces, a efecto de salvaguardar la legalidad del acto, que el notificador asiente los datos indicados, circunstanciando esos hechos en forma objetiva y no en meras apreciaciones subjetivas.”

De las jurisprudencias transcritas se desprende medularmente que para satisfacer los requisitos de circunstanciación a que hace referencia el artículo 137 del Código Fiscal de la Federación, **el notificador deberá levantar un acta circunstanciada en la que debe asentar datos que objetivamente permitan concluir que la diligencia se practicó en el domicilio señalado**, para lo cual deberá precisar:

1. Quién es la persona a la que se busca.
2. Cuál es el domicilio de la misma.
3. La razón por la que no se pudo practicar la diligencia con dicha persona.
4. Quién es la persona que atendió la diligencia.
5. Quién es la persona a la que se dejó citatorio.
6. Señalar todos los datos que otorguen certeza de que el Notificador se encontraba en el lugar correcto.
7. Que se debe asentar el nombre del tercero y el vínculo con el contribuyente a efecto de otorgar certeza respecto de la diligencia del acto.

Finalmente, se advierte que el notificador no se encuentra obligado a **recabar los documentos con los que se acredite el vínculo**

manifestado por el tercero en relación con el contribuyente, ya que éste no está constreñido a justificar la razón por la que se encuentra en el lugar o su relación con el interesado ni por ende, a proporcionar documentación referida con esa circunstancia, bastando para salvaguardar la legalidad del acto, asentar las características del inmueble; si el tercero se encontraba en el interior, u otros datos diversos que, razonablemente, conlleven la certeza de que se actúa en el lugar correcto y con quien dará noticia al interesado, circunstanciando tales hechos de forma objetiva y no en meras apreciaciones subjetivas.

En esa medida, al constituir la notificación una forma de comunicación jurídica e individualizada, cuyos requisitos formales están predeterminados expresamente en el ordenamiento jurídico que rige el acto, y cuya finalidad converge en que el interesado reciba efectivamente dicha comunicación en función de los efectos jurídicos que de ella derivan, puesto que la resolución que se comunica puede afectar sus derechos e intereses, al establecer generalmente cargas especiales y obligaciones de diverso contenido y naturaleza; es inconcusa la obligación de la autoridad administrativa de colmar los requisitos previstos en la norma, y por ende, otorgar seguridad jurídica al particular.

En tal contexto se concluye, que para efectuar legalmente una diligencia de notificación, el notificador deberá como regla general levantar actas que expongan de forma pormenorizada los hechos conforme a los cuales se haya practicado las diligencias, señalando que el notificador se constituyó en el domicilio indicado para tal efecto; y que una vez constituido en ese lugar, el notificador requirió la presencia de tal persona o de su representante legal, qué persona en el caso de ausencia le informó de su ausencia y la relación o vínculo que guarda el mismo con la persona a quien se busca; lo anterior, para justificar que al no encontrar a la persona buscada, dejó citatorio con una determinada persona, identificándola o al menos, proporcionando los datos que permitan su individualización y el vínculo o relación existente entre el tercero y la persona a notificar, además del señalamiento preciso del día y hora en

- 43 -

que el buscado debe esperar al notificador, ya que solo así se tendrán datos que permitan verificar la legalidad de la diligencia.

Posteriormente, en la nueva búsqueda que efectúe, en la hora y día marcados en el citatorio, el notificador debe sujetarse a las propias exigencias; es decir, en el acta relativa debe precisar que se constituyó en el domicilio indicado para tal efecto, cómo fue que se cercioró de que la persona que debe ser notificada vive o tiene su domicilio fiscal en el lugar en que ha de practicarse la diligencia; que una vez constituido en ese lugar, el notificador requirió la presencia de tal persona o de su representante legal, la persona que le informó de su ausencia o la forma en que se cercioró de ello y la relación o vínculo que guarda el tercero con la persona a quien se busca; lo anterior, para justificar que al no encontrar a la persona buscada, no obstante el citatorio dejado con anterioridad, practicó la diligencia de notificación con una tercera persona, identificándola o al menos, proporcionando los datos que permitan su individualización, y el vínculo o relación existente entre el tercero y la persona a notificar, **desde luego, sin que se llegue al extremo de que se considere que el notificador deba acreditar el carácter o vínculo que el tercero guarde para con el buscado, pues tal obligación no se la impone alguna disposición legal.**

Una vez precisado lo anterior, se procede al análisis del citatorio de **12 de julio de 2023** y al acta de notificación de **13 de julio de 2023**; documentales que hacen prueba plena en términos del artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con el diverso 202 Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria a la materia administrativa contenciosa, al constituirse como pruebas documentales; por ende, acreditan que:

	CITATORIO DE 12 DE JULIO DE 2023	ACTA DE NOTIFICACIÓN DE 13 DE JULIO DE 2023
Identificación.	***** ** ***** ** ***** ** (fusionante de ***** ***)	***** ** ***** ** ***** ** (fusionante de ***** ***)
Objeto de la diligencia.	La notificación de la resolución contenida en el oficio ***** de 11 de julio de 2023.	La notificación de la resolución contenida en el oficio ***** de 11 de julio de 2023.
Fecha y hora de la diligencia y datos de los notificadores.	Siendo las 15:00 horas del 12 de julio de 2023, el C. Rodolfo Rosete Covarrubias, notificador adscrito a la Administración General de Hidrocarburos, del Servicio de Administración Tributaria [...].	En la Ciudad de México, siendo las 15:05 horas del 12 de julio de 2023, el C. Rodolfo Rosete Covarrubias, notificador adscrito a la Administración General de Hidrocarburos, del Servicio de Administración Tributaria [...].
Identificación del notificador.	[...] lo cual se acredita con la constancia de identificación contenida en el oficio 199-00-00-00-00-2023-172 del 01 de julio de 2023, con vigencia del 01 de julio de 2023 al 31 de diciembre de 2023, emitida por el Administrador Central de Verificación de Hidrocarburos en suplencia por ausencia del Administrador General de Hidrocarburos y del Administrador Central de Planeación y Programación de Hidrocarburos, con fundamento en los artículos 4, tercer párrafo, en relación con el 2, apartado B, fracción VI, inciso b), del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria vigente [...]	[...] lo cual se acredita con la constancia de identificación contenida en el oficio 199-00-00-00-00-2023-172 del 01 de julio de 2023, con vigencia del 01 de julio de 2023 al 31 de diciembre de 2023, emitida por el Administrador Central de Verificación de Hidrocarburos en suplencia por ausencia del Administrador General de Hidrocarburos y del Administrador Central de Planeación y Programación de Hidrocarburos, con fundamento en los artículos 4, tercer párrafo, en relación con el 2, apartado B, fracción VI, inciso b), del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria vigente [...]
Circunstanciación del domicilio.	[...] se constituyó legalmente en el domicilio ubicado en ***** ***** ** ***** ** ***** ** ***** ** ***** ** entre las calles de ***** ** ***** **, inmueble que se encuentra con las siguientes características <i>barda perimetral con número 419 a</i>	[...]se constituyó legalmente en el domicilio ubicado en ***** ***** ** ***** ** ***** ** ***** ** ***** ** entre las calles de ***** ** ***** **, cerciorándose de éste fuese el domicilio de la

EXPEDIENTE: 20043/24-17-02-4

ACTOR: ***** **
***** ** ***** **

- 45 -

	<u>la vista de color gris con portón de reja negra con acceso a recepción con caseta de vigilancia y mostrador de madera, rumbo a las oficinas nave industrial con estacionamiento amplio y pasillo marcado con amarillo, en el interior oficinas con puertas de madera y muebles de trabajo</u>, domicilio que coincide con el señalado en el oficio número ***** de 11 de julio de 2023 y cerciorándose de éste fuese el domicilio de la contribuyente a notificar, toda vez que es el domicilio fiscal correcto por coincidir con la nomenclatura oficial de las calles y por el dicho de la persona que atiende la diligencia [...].	contribuyente a notificar, por coincidir con el señalado en el oficio número ***** de 11 de julio de 2023, toda vez que dicho domicilio ostenta los siguientes datos <u>barda perimetral con número 419 a la vista de color gris con portón de reja negra con acceso a recepción con caseta de vigilancia y mostrador de madera, rumbo a las oficinas nave industrial con estacionamiento amplio y pasillo marcado con amarillo, en el interior oficinas con puertas de madera y muebles de trabajo</u>, toda vez que es el domicilio fiscal correcto, por coincidir con la nomenclatura oficial de las calles y por verificarla a través del sistema móvil de geolocalización; así como haberse preguntado a la persona con la que se atiende la diligencia quien dijo llamarse **** ***** [....]
Requerimiento del representante legal.	[...] se requirió la presencia del representante legal del contribuyente ***** y fusionante de ***** y por no habersele encontrado, en razón de que la persona que me atiende m informó que el representante legal no se encuentra en el domicilio fiscal por motivos de trabajo [...].	[...] y al haber manifestado esta ultima que el domicilio es correcto, se requirió la presencia del representante legal del contribuyente ***** fusionante de ***** y al preguntarle si el representante legal de la contribuyente se encontraba presente, el C. **** *****

		***** contestó de manera expresa, que el representante legal del contribuyente no se encontraba presente en el domicilio fiscal por motivo de trabajo, según lo manifestado por la persona que atiende la diligencia, razón por la cual no podía atender esta diligencia.
Circunstanciación de entrega de documentos.	[...] se procedió a dejar el presente citatorio con el C. *****, en su carácter de tercero, identificándose con credencial para votar expedida por el Instituto Nacional Electoral con número *****, con vigencia al 2029, que contiene la fotografía que corresponde a sus rasgos físicos, nombre y firma, quien se encontraba en el domicilio señalado y que tiene relación de prestador de servicios para la empresa *****, en el área de contabilidad, según su dicho con el contribuyente cuya media filiación es *****, señalando que se encuentra en ese lugar, ya que manifestó que ahí labora todos los días en el área de contabilidad y se encuentra dentro de las oficinas, por lo anterior y al haberse cerciorado del vínculo con el contribuyente, situación que permite ofrecer garantía de que informará al destinatario del mismo, respecto de la existencia del presente documento a efecto de que esté presente el 13 de julio de 2023, a las 15:05 horas en el domicilio citado a fin de notificarle el oficio *****, de 11 de julio de 2023 [...].	[...] ante la ausencia, se notifica al C. ***** en su carácter de prestador de servicios para la empresa *****, en el área de contabilidad, según su dicho, el original del oficio ***** de 11 de julio de 2023 [...].

Teniendo en cuenta lo que establecen los preceptos anteriormente analizados; así como los hechos asentados en el citatorio de 12 de julio de 2023 y el acta de notificación de 13 de julio de 2023 antes

- 47 -

reproducidos, se concluye que contrario a lo manifestado por la accionante, la notificación de la resolución liquidatoria se realizó conforme a derecho, puesto que tales diligencias se encuentran debidamente circunstanciadas en cuanto a los datos de tiempo, modo y lugar, con lo cual se desprende que estas se ajustaron a los lineamientos previstos en los artículos 134, fracción I y 137, del Código Fiscal de la Federación; por tanto, resultan **INFUNDADOS** los argumentos de la impetrante.

Sin que sea óbice que la actora alegue que el notificador que realizó las diligencias los días **12 y 13 de julio de 2023** no se encontraba habilitado para realizar la notificación de la resolución liquidatoria, en tanto que la constancia de identificación con la cual se identificó en las diligencias de mérito fue emitida por autoridad que no contaba con las atribuciones para tales efectos, dado que los preceptos citados no señalan que el Administrador Central de Verificación de Hidrocarburos se encontraba facultado para actuar en suplencia del Administrador Central de Planeación y Programación de Hidrocarburos; situación que evidencia la ilegalidad de la notificación de la resolución liquidatoria; y por ende, que el citado notificador no se identificó en las diligencias de mérito.

En ese sentido, se advierte que el C. Rodolfo Rosete Covarrubias, notificador adscrito a la Administración General de Hidrocarburos fue quien llevó a cabo las diligencias de mérito, quien se identificó con el tercero a través de su **constancia de identificación 199-00-00-00-00-2023-172 del 01 de julio de 2023**, con vigencia del 01 de julio de 2023 al 31 de diciembre de 2023, la cual fue emitida por el Administrador Central de Verificación de Hidrocarburos en suplencia por ausencia del Administrador General de Hidrocarburos y del Administrador Central de Planeación y Programación de Hidrocarburos, con fundamento en los artículos 4, tercer párrafo, en relación con el 2, apartado B, fracción VI, inciso

b), del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria; preceptos que rezan:

REGLAMENTO INTERIOR DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.

“**ARTÍCULO 2.-** El Servicio de Administración Tributaria, para el despacho de los asuntos de su competencia, contará con las unidades administrativas siguientes:
[...]

B. Unidades Administrativas Centrales:
[...]

VI. Administración General de Hidrocarburos:
[...]

b) Administración Central de Verificación de Hidrocarburos;
[...].”

“**ARTÍCULO 4.-**
[...]

Los administradores generales serán suplidos por los administradores centrales y coordinadores adscritos a su respectiva Administración General, en el orden en el que se enumeran en el artículo 2 de este Reglamento.”.

Así, el artículo 2, apartado B, fracción VI, inciso b), del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria establece la existencia de la Administración Central de Verificación de Hidrocarburos. Mientras que el diverso 4, tercer párrafo, del citado Reglamento contempla que los Administradores Generales podrán ser suplidos por los Administradores Centrales y coordinadores adscritos a su respectiva Administración.

En ese contexto, contrario a lo afirmado por la accionante, si se citó el precepto normativo que prevé que la suplencia del Administrador Central de Planeación y Programación de Hidrocarburos por el Administrador Central de Verificación de Hidrocarburos, en tanto que fundó su actuar en el párrafo tercero, del artículo 4, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, el cual establece claramente la suplencia de los Administradores Generales y de los Administradores Centrales; razón por la cual, deviene de **INFUNDADO** el agravio de mérito;

- 49 -

y por ende, se afirma que el notificador si se identificó ante el tercero con quien llevó a cabo las diligencias de mérito.

Por otra parte, la demandante arguye la ilegalidad de la notificación, al indicar que si bien, el notificador asentó quien recibió la citación, lo cierto es que, de lo asentado en el citatorio de **12 de julio de 2023**, no se desprende quien atendió la diligencia, hecho que le genera incertidumbre respecto de si fue el C. ***** quien atendió la diligencia en su totalidad, o bien, se realizó con una persona ajena a la contribuyente.

En principio, se puntualiza que la diligencia de notificación contenida en el citatorio de **12 de julio de 2023** constituye una actuación indisoluble, cuyo estudio e interpretación de las circunstancias ahí asentadas debe examinarse de forma integral y armónica en cuanto a sus componentes descritos, por lo que no es dable analizarse de forma dividida.

En tal virtud, la actora refiere que el notificador realizó en la diligencia de mérito precisiones como: “*por su dicho, se cercioró de encontrarse en el domicilio correcto*”; “*se le requirió la presencia del representante legal de la empresa*”, y “*dicha personal le informó que el representante legal no se encuentra en el domicilio*”; sin que se pueda afirmar que el tercero a quien se hace referencia sea el C. *****.

Argumento que se resuelve **INFUNDADO**, porque en el contenido del citatorio de **12 de julio de 2023**, el notificado asentó “*se procedió a dejar el presente citatorio con el C. *****, en su carácter de tercero identificándose con credencial para votar expedida por el Instituto Nacional Electoral con número con vigencia al 2029, que*

contiene la fotografía que corresponde a *****sus rasgos físicos, nombre y firma, quien se encontraba en el domicilio señalado y que tiene relación de prestador de servicios para la empresa *****
***** ** ***** **A. fusionante de ***** ***** ** ***** en el área de contabilidad, según su dicho”.

Así, conforme los hechos narrados en el citatorio en comento, es dable afirmar que la totalidad de la diligencia fue llevada a cabo con el C. ***** , pues acorde con lo asentado, tal persona tuvo el carácter de tercero con quien se entendió la diligencia; por lo que al analizar de forma integral y armónica los hechos descritos, resulta evidente que la persona que indicó al notificador si se encontraba en el domicilio correcto y que no se encontraba el representante legal de la contribuyente fue el C. ***** , porque conforme a lo descrito en la diligencia, dicha persona fue quien atendió la notificación; además, afirmó encontrarse en el domicilio de la particular al ser empleado de la contribuyente; de ahí que las precisiones a que hace referencia el notificador y que señala la actora, deben relacionarse y/o entenderse realizadas por el C. *****

Por consiguiente, contrario a lo afirmado por la accionante, no se puede analizar de forma aislada o por partes el citatorio de mérito, pues de realizarse tal interpretación de los hechos no se tiene el contexto real de como se desahogó la diligencia; razón por la cual, resulta **INFUNDADO** el agravio de mérito; pues del estudio realizado a las circunstancias desglosadas en la citatorio de 12 de julio de 2023, se demostró que la diligencia fue conducida en su totalidad con el C. *****.

En consecuencia, si el citatorio de 12 de julio de 2023 fue llevado a cabo por el C. ***** , resulta evidente que su desahogo se realizó con persona cierta que forma parte del personal de la contribuyente; por lo que contrario a lo alegado por la actora, esta diligencia no se llevó con un tercero ajeno o desconocido para la contribuyente.

En otra tesitura, la accionante argumenta que la notificación de 13 de julio de 2023 es ilegal, en virtud de que el notificador asentó que se

cercioró de encontrarse en el mediante el sistema móvil de geolocalización; situación que, a su decir, la dejó en estado de indefensión al no especificar que tipo de sistema utilizó, por lo que su circuntanciación no genera convicción de que la diligencia la realizó en el domicilio de la contribuyente.

En ese contexto, le asiste la razón a la particular cuando afirma que el notificador no señaló en el acta de notificación de 13 de julio de 2023 que sistema móvil de geolocalización utilizó para cerciorarse de estar en el domicilio de la actora; sin embargo, ello **no es suficiente** para declarar la nulidad de la diligencia; pues si bien, no precisó el sistema de geolocalización utilizado, lo cierto es que tal hecho sólo constituye uno de los elementos que asentó el notificador para justificar que se cercioró de encontrarse en el domicilio correcto de la contribuyente.

En efecto, de los hechos narrados en el acta de notificación de 13 de julio de 2023, se observa que el notificador con el objeto de dar seguridad de que se constituyó en el domicilio de la contribuyente, ***** (fusionante de *****
**** ** ***** circunstanció las características físicas de los alrededores del domicilio; asentó que el tercero confirmó que se constituyó en el domicilio buscado; y, además describió las características físicas del inmueble donde se encuentra el domicilio de la particular; elementos que justifican la presencia del notificador en el domicilio fiscal de la contribuyente; y por ende, si bien el notificador fue omiso en precisar qué sistema móvil de geolocalización utilizó, lo cierto es que asentó los elementos necesarios que generan convicción de que efectivamente se constituyó en el domicilio de la contribuyente buscada.

Sin que sea óbice el hecho de que la demandante se encontró en posibilidad de formular argumentos en contra de la circunstanciación descrita en la referida acta de notificación, de donde se observa que **no combatió los datos que fueron asentados en la misma, en tanto que en ningún momento desconoció la ubicación del domicilio** que fue descrito por el notificador, ni el dicho del tercero con quien se entendió la diligencia de notificación, ni desconoce las características del inmueble que fueron descritas por el notificador en el acta de notificación de mérito; de ahí que las manifestaciones de la actora sean **INFUNDADAS**; en tanto que se demostró que el notificador si demostró constituirse en el domicilio fiscal de la contribuyente.

Derivado de las conclusiones alcanzadas, este Tribunal Jurisdiccional concluye que las constancias de notificación de fechas **12 y 13 de julio de 2023**, cumplieron con los requisitos establecidos en el artículo 134 y 137 del Código Fiscal de la Federación; por ende, **es legal la notificación de la resolución contenida 199-03-01-00-00-2023-63 de 11 de julio de 2023.**

Establecido lo anterior, se procede a resolver **el punto de Litis b)**, para lo cual, es necesario imponernos del contenido del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, vigente al **12 de julio de 2019** [fecha de inicio de las facultades de comprobación], con el fin de determinar si la fiscalizadora ejerció sus facultades dentro del plazo previsto para tal efecto; así el precepto establece:

“ARTÍCULO 46-A.- Las autoridades fiscales deberán concluir la visita que se desarrolle en el domicilio fiscal de los contribuyentes o la revisión de la contabilidad de los mismos que se efectúe en las oficinas de las propias autoridades, dentro de un plazo máximo de doce meses contado a partir de que se notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación, salvo tratándose de:

A. Contribuyentes que integran el sistema financiero, así como de aquéllos que opten por aplicar el régimen previsto en el Título II, Capítulo VI de la Ley del Impuesto sobre la Renta. En estos casos, el plazo será de dieciocho meses contado a partir de la fecha en la que se notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación.

- 53 -

B. Contribuyentes respecto de los cuales la autoridad fiscal o aduanera solicite información a autoridades fiscales o aduaneras de otro país o esté ejerciendo sus facultades para verificar el cumplimiento de las obligaciones establecidas en los artículos 76, fracción IX, 179 y 180 de la Ley del Impuesto sobre la Renta o cuando la autoridad aduanera esté llevando a cabo la verificación de origen a exportadores o productores de otros países de conformidad con los tratados internacionales celebrados por México. En estos casos, el plazo será de dos años contados a partir de la fecha en la que se notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación.
[...]

Cuando las autoridades no levanten el acta final de visita o no notifiquen el oficio de observaciones, o en su caso, el de conclusión de la revisión dentro de los plazos mencionados, ésta se entenderá concluida en esa fecha, quedando sin efectos la orden y las actuaciones que de ella se derivaron durante dicha visita o revisión.

El anterior precepto establece como regla general, que **las autoridades fiscales deberán concluir** la visita que se desarrolle en el domicilio fiscal de los contribuyentes o **la revisión de la contabilidad** de los mismos que se efectúe en las oficinas de las propias autoridades, dentro de un plazo máximo de 12 meses; señalando como una de las excepciones, cuando **los contribuyentes opten por aplicar el régimen previsto en el Título II, Capítulo VI, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta [Régimen Opcional para Grupos de Sociedades]**, para lo cual, el procedimiento de fiscalización deberá concluir en un plazo de **18 meses**, contado a partir de que se le notifique al gobernado el inicio de las facultades de comprobación.

Asimismo, prescribe que cuando las autoridades no levanten el acta final de visita o **no notifiquen el oficio de observaciones**, o en su caso, el de conclusión de la revisión **dentro de los plazos mencionados**, ésta **se entenderá concluida en esa fecha, quedando sin efectos la**

orden y las actuaciones que de ella se derivaron durante dicha visita o revisión.

Precepto que no puede interpretarse de forma aislada, sino que debe analizarse en adminiculación con el artículo 12 del Código Fiscal de la Federación -previamente transcrito-; el cual establece que para el cómputo de los plazos, cuando éstos hayan sido fijados por días, **no se contarán los sábados, los domingos**, el 1º de enero, el primer lunes de febrero en conmemoración del 5 de febrero, el tercer lunes de marzo en conmemoración del 21 de marzo, el 1º y 5 de mayo, el 16 de septiembre, el tercer lunes de noviembre en conmemoración del 20 de noviembre, el 1º de diciembre de cada seis años, cuando corresponda a la transmisión del Poder Ejecutivo y el 25 de diciembre.

Mientras que, sí los plazos hubieran sido fijados por mes o por año, sin especificar que sean de calendario, se entenderá que en el primer caso el plazo concluye el mismo día del mes de calendario posterior a aquél en que se inició y en el segundo, el término vencerá el mismo día del siguiente año de calendario a aquél en que se inició, siendo que en caso de no existir el mismo día en el mes de calendario correspondiente, el término será el primer día hábil del siguiente mes de calendario.

Teniendo en cuenta lo anterior, se concluye que son **INFUNDADAS** las manifestaciones de la actora, cuando señala que la autoridad excedió el plazo máximo de 18 meses con que contaba para concluir la revisión de gabinete incoada a ***** ** ***** **
***** ** (fusionante de ***** ** ***** **, de conformidad con lo establecido en el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación.

Para explicar la determinación anterior, se precisa que en el caso, la autoridad fiscal ejerció sus facultades de comprobación, en su modalidad de revisión de gabinete; razón por la cual, el desarrollo del procedimiento de fiscalización debe conducirse de conformidad con los lineamientos previstos en el artículo 48, fracciones I, IV y VII, del Código

- 55 -

Fiscal de la Federación, el cual establece:

“ARTÍCULO 48.- Cuando las autoridades fiscales soliciten de los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, informes, datos o documentos o pidan la presentación de la contabilidad o parte de ella, para el ejercicio de sus facultades de comprobación, fuera de una visita domiciliaria, se estará a lo siguiente:

I. La solicitud se notificará al contribuyente de conformidad con lo establecido en el artículo 134 del presente ordenamiento.
[...]

IV. **Como consecuencia de la revisión** de los informes, datos, documentos o contabilidad requeridos a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, **las autoridades fiscales formularán oficio de observaciones, en el cual harán constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubiesen conocido y entrañen incumplimiento de las disposiciones fiscales del contribuyente** o responsable solidario, quien podrá ser notificado de conformidad con lo establecido en el artículo 134 de este Código.
[...]

VI.- **El oficio de observaciones a que se refiere la fracción IV de este artículo se notificará** cumpliendo con lo señalado en la fracción I de este artículo y en el lugar especificado en esta última fracción citada. El contribuyente o el responsable solidario, contará con un plazo de veinte días, contados a partir del día siguiente al en que surta efectos la notificación del oficio de observaciones, para presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones asentados en el mismo, así como para optar por corregir su situación fiscal. Cuando se trate de más de un ejercicio revisado o cuando la revisión abarque además de uno o varios ejercicios revisados, fracciones de otro ejercicio, se ampliará el plazo por quince días más, siempre que el contribuyente presente aviso dentro del plazo inicial de veinte días.

Se tendrán por consentidos los hechos u omisiones consignados en el oficio de observaciones, si en el plazo probatorio el contribuyente no presenta documentación comprobatoria que los desvirtúe.

El plazo que se señala en el primero y segundo párrafos de esta fracción es independiente del que se establece en el artículo 46-A de este Código.

[...]

Del precepto antes transcrito, se advierte que cuando las autoridades fiscales, soliciten de los contribuyentes, responsables solidarios o tercero, informes, datos o documentos, así como la contabilidad, en el ejercicio de sus facultades de comprobación, fuera de una visita domiciliaria, deberán notificar dicha solicitud al contribuyente, por los medios establecidos en el artículo 134 del Código Fiscal de la Federación; asimismo, derivado de la revisión de informes, datos y documentos, la fiscalizadora emitirá un **oficio de observaciones**, en donde se hará constar los hechos y omisiones que generen el incumplimiento de las obligaciones fiscales; el mencionado oficio, también será notificado en términos del artículo 134 del citado código.

Asimismo, dispone que una vez notificado el oficio de observaciones, el contribuyente o el responsable solidario, contará con veinte días para desvirtuar los hechos u omisiones detectados, así como para corregir su situación fiscal. Finalmente, el ordenamiento prevé que el plazo señalado, es independiente al previsto en el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación.

Ahora bien, **se advierte que la contribuyente actualiza una de las excepciones descritas en el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación**; es decir, que **el procedimiento de fiscalización instaurado por la autoridad deberá concluir dentro de los 18 meses posteriores a la fecha en que se iniciaron las facultades de comprobación de la autoridad**, dado que se ubica en el supuesto de excepción previstos en el apartados A del invocado precepto, al tratarse de un contribuyente que optó por aplicar el régimen previsto en el Título II, Capítulo VI, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta [Régimen Opcional para Grupos de Sociedades].

De tal suerte, acorde a lo plasmado en la resolución liquidatoria; así como los hechos acontecidos durante el procedimiento de fiscalización, se desprende que la revisión de gabinete instaurada a la contribuyente comenzó el día **12 de julio de 2019**, con la notificación de la orden de revisión contenida en el oficio [900-03-00-00-00-2019-80212 de 09 de julio](#)

- 57 -

de 2019; por tanto, el procedimiento de fiscalización debió culminar el día **12 de enero de 2021**.

Sin embargo ello no fue así, ya que durante el desarrollo de la revisión de gabinete, la autoridad fiscal realizó 2 requerimientos de información y documentación a la contribuyente, los cuales no fueron cumplimentados en tiempo; actualizando con ello, la hipótesis de suspensión contenida en el artículo 46-A, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación.

Sobre el particular, la demandante refiere que la autoridad excedió la suspensión del plazo para concluir la revisión, pues indica que la suspensión inició el **02 de abril de 2020**; sin embargo, por oficio 900-03-00-00-2020-10247 de 12 de octubre de 2020, se comunicó que se reanudó el plazo para concluir la revisión de gabinete; situación que evidencia que la fiscalizadora no respetó el plazo de suspensión, en tanto que el levantamiento de esta no operó por ministerio de ley, sino por la notificación del oficio de mérito; razón por la cual, sostiene que la autoridad contravino lo previsto en la fracción IV, del artículo 46-A, del Código Fiscal de la Federación.

En esa tesitura, se destaca que la procedencia y levantamiento de la suspensión del plazo de conclusión de la revisión de gabinete se da por **ministerio de ley**; por lo que basta con que haya coincidencia entre la hipótesis normada y la conducta del contribuyente **para que esta opere en el plazo establecido en la ley**.

En efecto, la autoridad fiscalizadora no requiere notificar el levantamiento de la suspensión actualizada, pues acorde al propio artículo

46-A, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, la suspensión ante el incumplimiento del requerimiento de información sólo dura 06 meses; por lo que transcurrido tal plazo el levantamiento de la suspensión se genera de forma automática; razón por la cual, se califica de **INFUNDADO** el agravio de mérito.

En ese contexto, contrario a lo afirmado por la particular, el hecho de que por oficio 900-03-00-00-2020-10247 de 12 de octubre de 2020 le diera a conocer la fecha en que se reanudó el plazo para concluir la revisión de gabinete; no deja en estado de indefensión a la contribuyente, ni implica que su fecha de notificación deba considerarse para computar el plazo de suspensión; pues como se indicó previamente sólo se informa a la particular el periodo suspendido; en tanto que una vez transcurrido el plazo, automáticamente opera el levantamiento de la suspensión de mérito; razón por la cual, resulta **INFUNDADO** el citado agravio.

Por otra parte, la actora manifestó en su ampliación de demanda, que las suspensiones acontecidas en el procedimiento de fiscalización son ilegales, en tanto que atendió los requerimientos de información y documentación; por lo que no se actualizó la hipótesis prevista en el artículo 46-A, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación; además de que, la imposibilidad de presentar cierta documentación que le fue requerida derivó del hecho de que se le solicitó integraciones especiales de su contabilidad. Agravio que se califica de **INOPERANTE** por **EXTEMPORÁNEO**.

Lo anterior es así, porque al momento de interponer la demanda que dio lugar al presente juicio de nulidad, la demandante **ya tenía conocimiento** de los motivos que actualizaron la hipótesis de suspensión dentro del procedimiento de fiscalización, de manera que estuvo en posibilidad de formular, desde ese momento, los agravios que estimara pertinentes en contra de las suspensiones acontecidas en la revisión que le fue incoada a la contribuyente; en consecuencia, tal agravio es inoportuno.

Resulta aplicable, la jurisprudencia **VII-J-1aS-130**, sustentada

- 59 -

por esta Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, publicada en la Revista oficial del mismo, correspondiente a la Séptima Época, Año IV, No. 41, Diciembre 2014, página 36, que dice:

“AGRAVIOS INOPERANTES POR EXTEMPORÁNEOS.- SON AQUELLOS CONCEPTOS DE NULIDAD QUE A PESAR DE HABERSE PODIDO PLANTEAR EN EL ESCRITO INICIAL DE DEMANDA, SE HACEN VALER EN EL DE AMPLIACIÓN. De conformidad con lo dispuesto por el artículo 210 del Código Fiscal de la Federación, la ampliación de la demanda procede: a) Cuando se impugne una negativa ficta; b) Contra el acto principal del que derive el impugnado en la demanda, así como su notificación, cuando se le den a conocer en la contestación; c) Cuando el actor manifiesta no conocer el acto impugnado y es dado a conocer mediante la contestación de demanda; y, d) Cuando en la contestación se introducen cuestiones no conocidas por el actor. En conclusión la ampliación de la demanda procede contra todos aquellos actos que son desconocidos por el actor y que les **(sic)** son dados a conocer a través o con motivo de la contestación de la demanda; por lo cual, en una ampliación de demanda, sólo se pueden hacer valer como conceptos de anulación, los argumentos tendientes a controvertir cuestiones dadas a conocer por esa contestación; por lo que, si la actora controvierte actos que ya conocía, como es la orden de visita de la que deriva la resolución impugnada y la falta de fundamentación de esta última, a través de una ampliación de demanda, los argumentos son inoperantes por extemporáneos.”

Así acorde a lo expuesto, se procede a señalar el inicio y conclusión de los periodos de suspensión a que estuvo sujeto el procedimiento de fiscalización, derivado del incumplimiento de los requerimientos de información y documentación efectuados al contribuyente; que actualizaron la hipótesis normativa contenida en la fracción IV, del artículo 46-A, del Código Fiscal de la Federación; y son del tenor siguiente:

1.- PRIMER REQUERIMIENTO INCUMPLIDO: El [23 de agosto de 2019](#), se notificó a la contribuyente, la prórroga contenida en

el oficio [900-03-02-00-00-2019-8259](#) de 22 de agosto de 2019, a través de la cual, la autoridad fiscal le concedió a la particular una prórroga para exhibir diversa información y documentación, en un plazo de 10 días hábiles, contados a partir del día siguiente a que surtiera efectos la notificación.

Entonces, el plazo de 10 días adicionales al plazo de 15 días otorgado para exhibir la información solicitada, inició el 20 de agosto de 2019 y **feneció el 01 de septiembre de 2019**, descontando los días 24, 25 y 31 de agosto 2019; por ser sábados y domingos, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 12 del Código Fiscal de la Federación.

Por tanto, de conformidad con el artículo 46-A, segundo párrafo, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, el plazo de la revisión de gabinete se **SUSPENDIÓ** por primera vez a partir del día siguiente, esto es, **el 02 de septiembre de 2019**.

2.- SEGUNDO REQUERIMIENTO INCUMPLIDO: El **10 de marzo de 2020**, se notificó al contribuyente, el requerimiento de información y documentación contenido en el oficio [900-03-02-00-2020-2237](#) de 06 de marzo de 2020, a través del cual la autoridad fiscal requirió diversa información al contribuyente relacionada con su contabilidad, solicitándole para que en el término de 15 días hábiles, contados a partir del día siguiente a que surtiera efectos la notificación, la exhibiera de forma clara y completa. Tal notificación surtió sus efectos el 11 de marzo de 2020.

Entonces, el plazo de 15 días antes señalado, inició al día hábil siguiente, esto es el 12 de marzo de 2020 y **feneció el 02 de abril de 2020**, descontando los días 14, 15, 16, 21, 22, 28 y 29 de marzo de 2020, por ser sábados, domingos y día festivo,

- 61 -

de conformidad con lo dispuesto en el artículo 12 del Código Fiscal de la Federación.

Por tanto, de conformidad con el artículo 46-A, segundo párrafo, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, el plazo de la revisión de gabinete se **SUSPENDIÓ** por segunda vez a partir del día siguiente, esto es, **el 03 de abril de 2020**.

Establecido lo anterior, se advierte que en **dos** ocasiones procedió la suspensión del plazo para concluir la revisión de gabinete, ello ante la falta de cumplimiento de los requerimientos de información y documentación formulados a la contribuyente; tales plazos son los siguientes:

1.- El primer periodo de suspensión transcurrió del **01 de septiembre de 2019 al 01 de marzo de 2020**.

2.- El segundo periodo de suspensión transcurrió del **03 de abril al 03 octubre de 2020**.

Por tanto, al advertirse **dos periodos de suspensión** en el procedimiento de fiscalización, se indica que del 12 de julio de 2019 al 01 de septiembre de 2019; transcurrieron **1 mes y 19 días**; mientras que del 01 de marzo de 2020 al 02 de abril de 2020; transcurrieron **1 mes y 1 día**; finalmente, del 04 de octubre de 2020 al 17 de diciembre de 2021 [fecha en que se notificó el oficio de observaciones]; transcurrieron **14 meses y 13 días**; en ese sentido, resulta evidente que durante el desarrollo de la

revisión de gabinete, transcurrieron **17 meses y 03 días**; tal y como se esquematiza a continuación:

CUANTIFICACIÓN TOTAL DEL PLAZO QUE DURÓ LA REVISIÓN	
PRIMER PERIODO	1 mes 19 días
SEGUNDO PERIODO	1 mes 01 días
TERCER PERIODO	14 meses 13 días
TOTAL	17 meses 03 días

En consecuencia, resulta evidente que la duración de la revisión de gabinete fue de **17 meses y 03 días**; por ende, la fiscalizadora **no** se excedió del plazo de 18 meses para concluirla, por lo que cumplió con lo establecido en el artículo 46-A, último párrafo, del Código Fiscal de la Federación, esto es, notificar al contribuyente el oficio de observaciones dentro del citado plazo; de ahí que resulten **INFUNDADOS** los argumentos de la actora.

Finalmente, se procede a la resolución del punto de **Litis c)**, en donde la impetrante refiere que la resolución liquidatoria es ilegal al no emitirse dentro del plazo contemplado en el artículo 50 del Código Fiscal de la Federación.

En tal virtud, se estima conveniente imponernos del contenido de los artículos 50 y 69-F del Código Fiscal de la Federación, que son del tenor siguiente:

“ARTÍCULO 50. Las autoridades fiscales que al practicar visitas a los contribuyentes o al ejercer las facultades de comprobación a que se refiere el artículo 48 de este Código, conozcan de hechos u omisiones que entrañen incumplimiento de las disposiciones fiscales, determinarán las contribuciones omitidas mediante resolución que se notificará personalmente al contribuyente o por medio del buzón tributario, dentro de un plazo máximo de seis meses contado a partir de la fecha en que se levante el acta final de la visita o, tratándose de la revisión de la contabilidad de los contribuyentes que se efectúe en las oficinas de las autoridades fiscales, a partir de la fecha en

- 63 -

que concluyan los plazos a que se refieren las fracciones VI y VII del artículo 48 de este Código.

El plazo para emitir la resolución a que se refiere este artículo se suspenderá en los casos previstos en las fracciones I, II y III del artículo 46-A de este Código.

Si durante el plazo para emitir la resolución de que se trate, los contribuyentes interponen algún medio de defensa en el país o en el extranjero, contra el acta final de visita o del oficio de observaciones de que se trate, dicho plazo se suspenderá desde la fecha en que se interpongan los citados medios de defensa y hasta que se dicte resolución definitiva de los mismos.

Cuando las autoridades no emitan la resolución correspondiente dentro del plazo mencionado, quedará sin efectos la orden y las actuaciones que se derivaron durante la visita o revisión de que se trate.

En dicha resolución deberán señalarse los plazos en que la misma puede ser impugnada en el recurso administrativo y en el juicio contencioso administrativo. Cuando en la resolución se omita el señalamiento de referencia, el contribuyente contará con el doble del plazo que establecen las disposiciones legales para interponer el recurso administrativo o el juicio contencioso administrativo.”

“ARTÍCULO 69-F. El procedimiento de acuerdo conclusivo suspende los plazos a que se refieren los artículos 46-A, primer párrafo; 50, primer párrafo; 53-B y 67, sexto párrafo de este Código, a partir de que el contribuyente presente ante la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente la solicitud de acuerdo conclusivo y hasta que se notifique a la autoridad revisora la conclusión del procedimiento previsto en este Capítulo.”

Así, el artículo 50 del Código Fiscal de la Federación, dispone que cuando la autoridad fiscal derivado del ejercicio de sus facultades de comprobación conozca de hechos u omisiones que entrañen incumplimiento a las disposiciones fiscales determinarán las contribuciones omitidas a los contribuyentes, para lo cual **deberá notificar la resolución correspondiente dentro del plazo de seis meses contados a partir de que se levante el acta final de la visita o se emita el oficio de observaciones** según sea el caso.

Mientras que el artículo 69-F del citado Código Tributario, establece que el procedimiento de acuerdo conclusivo suspende los plazos que refieren los artículos 46-A, primer párrafo; 50, primer párrafo; 53-B y 67, sexto párrafo, del ordenamiento de mérito; indicando que dicha **suspensión inicia a partir de que el contribuyente presenta su solicitud de acuerdo conclusivo** ante la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente y concluye con la **notificación de la conclusión del procedimiento a la autoridad revisora**.

Teniendo en cuenta lo anterior, se concluye que son **INFUNDADAS** las manifestaciones de la actora, cuando señala que la autoridad se excedió del plazo de 06 meses con que contaba para emitir la determinante del crédito fiscal a cargo de la contribuyente, de conformidad con lo establecido en el artículo 50 del Código Fiscal de la Federación.

En efecto, bajo el contexto normativo es dable destacar los antecedentes relevantes de la resolución determinante del crédito fiscal, siendo estos:

1. El 15 de diciembre de 2021, el Administrador de Fiscalización a Grupos de Sociedades "2", emitió el oficio de observaciones *********, por el que dio a conocer a la contribuyente los hechos y omisiones detectados durante el procedimiento de fiscalización; asimismo le otorgó un plazo de 20 días hábiles, a efecto de que presentara la documentación e información que desvirtuara los hechos u omisiones asentados, o bien, optara por corregir su situación fiscal. Oficio que fue notificado a la particular el 17 de diciembre de 2021.
2. Por escrito ingresado el 28 de enero de 2022, en la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, la contribuyente solicitó la adopción del acuerdo conclusivo, el

- 65 -

cual, quedó radicado bajo el número de expediente

3. Seguidas las etapas procesales del acuerdo conclusivo, el **23 de enero de 2023**, la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, emitió el “**Acuerdo de Cierre**”, en virtud de que no se produjo un consenso entre las partes, por lo que se concluyó el procedimiento. Actuación que fue notificada a la autoridad fiscalizadora el **25 de enero de 2023**.
4. Finalmente, a través del oficio ***** de 11 de julio de 2023, la Administración de Fiscalización de Hidrocarburos “1” determinó a cargo de la contribuyente un crédito fiscal en cantidad de \$***** , por concepto de Impuesto Sobre la Renta, actualización recargos y multas, correspondiente al ejercicio fiscal de 2017. **Determinación que fue legalmente notificada a la empresa el 13 de julio de 2023.**

Así, del apartado de antecedentes, se desprende que el oficio de observaciones ***** de 15 de diciembre de 2021, fue notificado el **17 de diciembre de 2021**, surtiendo sus efectos el 03 de enero de 2022; por tanto, el plazo de 20 días previsto en el artículo 48, fracción VI, del Código Fiscal de la Federación -antes transcrito-, **transcurrió del 04 al 31 de enero de 2022**; descontando los días 1, 2, 8, 9, 15, 16, 22, 23, 29 y 30 de enero de 2022, por corresponder a sábados y domingos, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 12 del Código Fiscal de la Federación; así como del 20 al 31 de diciembre de 2021, al corresponder al segundo periodo vacacional, en términos de la Cuarta Resolución de

Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para el 2021 y sus anexos 1-A , 14 y 23, publicada en el Diario Oficial de la Federación, el 21 de diciembre de 2021.

Por consiguiente, el plazo de 06 meses previsto en el artículo 50 del Código Fiscal de la Federación para que la autoridad fiscal emitiera y notificara la resolución liquidatoria, comenzó a computarse a partir del **01 de febrero de 2022**, debiendo culminar el día **01 de agosto de 2022**.

Sin embargo, ello no fue así, ya que al transcurrir el plazo de 06 meses; sobrevino un periodo de suspensión, en virtud de que la parte actora por escrito presentado ante la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente el **28 de enero de 2022**, **optó por la adopción del acuerdo conclusivo**, actualizando con ello, la hipótesis de suspensión contenida en el artículo 69-F del Código Fiscal de la Federación.

Así acorde a lo expuesto, se procede a señalar el inicio y conclusión del periodo de suspensión a que estuvo sujeto el plazo para la emisión y notificación de la determinante, el cual es del tenor siguiente:

- **ÚNICO PERIODO DE SUSPENSIÓN** transcurrió del **28 de enero de 2022** [fecha en que la contribuyente presentó ante la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente el escrito para la adopción de un acuerdo conclusivo] al **25 de enero de 2023** [fecha en que se notificó a la fiscalizadora el Acuerdo de Cierre del procedimiento de acuerdo conclusivo].

En esos términos, si la contribuyente presentó escrito de adopción de acuerdo conclusivo cuando aún transcurría el plazo de 20 días que le fue concedido para desvirtuar los hechos u omisiones detectados en el procedimiento de fiscalización, resulta evidente que tal plazo fue suspendido; siendo que para tales efectos habían transcurrido 19 días, de ahí que se indique que el citado plazo fue retomando hasta el día **26 de enero de 2023**, feneciendo en dicha fecha el plazo para desvirtuar las irregularidades detectadas.

- 67 -

Luego entonces, del 27 de enero al 13 de julio de 2023, transcurrieron **5 meses y 16 días**, del plazo para determinar el crédito a cargo de la contribuyente; en consecuencia, se tiene que la autoridad fiscalizadora emitió y notificó la resolución determinante del crédito fiscal contenida en el oficio ***** de 11 de julio de 2023, **dentro del plazo de 06 meses** que prevé el artículo 50 del Código Fiscal de la Federación para tales efectos; por ende, resultan **INFUNDADAS** las manifestaciones del accionante.

Con las conclusiones alcanzadas, no se soslaya el argumento de la actora, en el cual señala que acorde a los razonamientos alcanzados en la jurisprudencia **2a./J. 63/2008**, la Segunda Sala de Suprema Corte de Justicia de la Nación concluyó que la revisión de gabinete inicia con la notificación de la solicitud de informes y documentación y concluye con la notificación de la resolución liquidatoria.

En ese contexto, con base en tal criterio afirma que: **1)** Si el procedimiento de fiscalización concluye con la notificación de la resolución determinante del crédito; en el caso, la fiscalizadora excedió el plazo previsto en el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación al notificarla hasta el 13 de julio de 2023; de ahí que resulte ilegal la resolución impugnada; y, **2)** Que el plazo de seis meses previsto en el Código Tributario Federal se encuentra implícito en el plazo establecido en el artículo 46-A del ordenamiento en comento, por tanto, no constituye un plazo adicional a los doce meses.

En tal virtud, es conveniente imponernos del contenido de la jurisprudencia **2a./J. 63/2008**, Novena Época, visible en la Gaceta del

Semanario Judicial de la Federación, Tomo XXVII, Abril de 2008, página 708, registro digital: 169804, de rubro y texto siguientes:

“REVISIÓN DE ESCRITORIO O GABINETE. LA ORDEN PARA PRACTICARLA PUEDE IMPUGNARSE EN AMPARO INDIRECTO.

El procedimiento de revisión de escritorio o gabinete previsto en los artículos 42, fracción II y 48 del Código Fiscal de la Federación, inicia con la notificación de la orden respectiva y concluye con la resolución que determina las contribuciones o aprovechamientos omitidos, o con el oficio que da por concluida la revisión por falta de observaciones, por lo que la citada orden forma parte del procedimiento de fiscalización, pues con apoyo en ella las autoridades fiscales, en ejercicio de sus facultades de comprobación, pueden exigir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros relacionados con ellos, informes, datos, documentos y la presentación de su contabilidad, traduciéndose en un acto de molestia susceptible de afectar en forma directa e inmediata derechos sustantivos protegidos por el primer párrafo del artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en particular su persona, papeles y posesiones. En esa virtud, la orden de revisión puede impugnarse en amparo indirecto, por sí sola, dentro de los plazos legales correspondientes, independientemente de que se agote en uno o varios actos, pues de lo contrario se obligaría al gobernado a soportar hasta la conclusión del procedimiento respectivo las consecuencias de un acto que de no cumplir con los requisitos exigidos por ese precepto fundamental, esto es, constar en mandamiento escrito proveniente de autoridad competente, debidamente fundado y motivado, no debió producir efecto alguno.”

Así, del criterio emitido por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, se observa que realizó una interpretación de los artículos 42, fracción II y 48, del Código Fiscal de la Federación, señalando que el procedimiento de revisión inicia con la notificación de la orden y concluye con la resolución que determina las contribuciones omitidas, precisando que la orden de revisión de gabinete forma parte del procedimiento de fiscalización; actuación a través de la cual, la autoridad fiscal exige a los particulares la información, documentación o datos relacionados a su contabilidad, de ahí que se constituya como un acto de molestia en términos del artículo 16 Constitucional; por tanto, tal actuación puede ser impugnada mediante amparo indirecto.

Por tanto, contrario a lo afirmado por la accionante, en el caso **no es aplicable la jurisprudencia 2a./J. 63/2008**, dado que tal criterio establece la naturaleza e implicaciones de la orden de revisión de gabinete

para determinar la procedencia del juicio de amparo indirecto; mientras que en el caso, los planteamientos esgrimidos por las partes se encuentran dirigidos a verificar si la fiscalizadora cumplió con los plazos previstos en las etapas del procedimiento de fiscalización, acorde a lo dispuesto en los artículos 46-A y 50, del Código Fiscal de la Federación.

De ahí que resulte incorrecta la apreciación realizada por la demandante, ya que la jurisprudencia 2a./J. 63/2008 expone una visión general del procedimiento de fiscalización, en su modalidad de revisión de gabinete; destacando que la orden de revisión de gabinete constituye el inicio del procedimiento de fiscalización; sin que ello implique determinación de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en el sentido de indicar que el plazo de 06 meses contemplado en el artículo 50 del Código Fiscal de la Federación, se encuentra integrado de forma implícita en el plazo de 18 meses previsto en el artículo 46-A del citado Código, en tanto que se reitera, ello no fue materia del citado precedente; tal y como lo afirma la enjuiciada.

En consecuencia, los alcances pretendidos por la demandante devienen de **INFUNDADOS**, puesto que el procedimiento de fiscalización se encuentra dividido por etapas procesales; mismas que acorde al presupuesto de ley debe de cumplir la autoridad fiscal que desarrolla el procedimiento de fiscalización, puesto que los mismos generan certeza al particular sobre la conclusión de las mismas; así como las consecuencias jurídicas en caso de que las mismas se lleven fuera de los plazos previstos.

En esa tesitura, si la autoridad fiscal al desarrollar la presente revisión de gabinete incoada a la contribuyente *****
** ***** ** (fusionante de ***** ** ***** emitió sus

actuaciones dentro de los plazos previstos en los artículos 46-A y 50 del Código Fiscal de la Federación, es de concluir que su actuar se encuentra apegado a derecho.

SEXTO.- En términos del segundo párrafo, del artículo 50, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, esta Sala Regional procede al estudio y resolución del **DÉCIMO CUARTO** concepto de impugnación del escrito de demanda; en donde la accionante afirma que la resolución liquidatoria es ilegal, en virtud de que el oficio de invitación para conocer los hechos y omisiones detectados en el procedimiento de fiscalización, sólo fue notificado al representante legal de la empresa; y no así, a los órganos de dirección de esta, como lo establecen los artículos 42, último párrafo, del Código Fiscal de la Federación y 48 del Reglamento del citado Código.

Ello es así, pues si bien, el oficio [900-03-02-00-00-2021-10069 de 18 de noviembre de 2021](#), se encuentra dirigido al Representante Legal y Órganos de Dirección de la empresa ***** ** ***** ** *****
**** ** **** (fusionante de ***** ***** **** ** *****; al analizar el citatorio y el acta de notificación de [22 y 23 de noviembre de 2021](#), se observa que los mismos fueron dirigidos sólo al Representante Legal de la empresa, situación que evidencia que no se cumplió lo previsto en los artículos 42, último párrafo, del Código Fiscal de la Federación y 48 del Reglamento del citado Código; razón por la cual, deviene de ilegal la resolución recurrida.

Por su parte, la autoridad demandada, sostuvo la legalidad y validez de la notificación del oficio [900-03-02-00-00-2021-10069 de 18 de noviembre de 2021](#), al afirmar que, si cumplió con la obligación impuesta por el último párrafo, del artículo 42, del Código Fiscal de la Federación; y por ende, debe reconocerse la validez de la resolución impugnada.

En ese orden de ideas, los Magistrados que suscriben el presente fallo, estiman **INFUNDADO** el concepto de impugnación, de conformidad con las cuestiones de hecho y de derecho que se exponen a continuación.

- 71 -

Así, la **Litis** a dilucidar consiste en determinar si con las diligencias de notificación de fechas **22 y 23 de noviembre de 2023**, se acredita si la autoridad fiscal cumplió o no con la obligación que le fue impuesta mediante el antepenúltimo y último párrafos, del artículo 42, del Código Fiscal de la Federación; y por ende, citó a los Órganos de Dirección de la contribuyente a conocer los hechos u omisiones detectados en el procedimiento de fiscalización.

En ese orden de ideas, resulta pertinente imponernos del contenido de los artículos 42, antepenúltimo y último párrafos, del Código Fiscal de la Federación y 48 de su Reglamento, en relación con la Regla 2.12.9 de la Miscelánea Fiscal para 2019, preceptos que a la letra refieren:

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

“ARTÍCULO 42.- [...]

Las autoridades fiscales que estén ejerciendo alguna de las facultades previstas en las fracciones II, III y IX de este artículo y detecten hechos u omisiones que puedan entrañar un incumplimiento en el pago de contribuciones, deberán informar por medio de buzón tributario al contribuyente, a su representante legal, y en el caso de las personas morales a sus órganos de dirección por conducto de aquel, en un plazo de al menos 10 días hábiles previos al del levantamiento de la última acta parcial, del oficio de observaciones o de la resolución definitiva en el caso de revisiones electrónicas, el derecho que tienen para acudir a las oficinas que estén llevando a cabo el procedimiento de que se trate, para conocer los hechos y omisiones que hayan detectado.
[...]

El Servicio de Administración Tributaria establecerá mediante reglas de carácter general, el procedimiento para informar al contribuyente el momento oportuno para acudir a sus oficinas y la forma en que éste puede ejercer su derecho a ser informado.”.

REGLAMENTO DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

“**ARTÍCULO 48.** Para los efectos de lo dispuesto en el artículo 42, último párrafo del Código, las Autoridades Fiscales informarán al contribuyente, a su representante legal, y tratándose de personas morales también a sus órganos de dirección, de los hechos u omisiones que se vayan conociendo en el desarrollo de las facultades previstas en las fracciones II, III o IX del citado precepto.”

RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2019.

Información de seguimiento a revisiones

“**2.12.9.** Para efectos del artículo 42, quinto y último párrafos del CFF, con el propósito de que los contribuyentes puedan optar por corregir su situación fiscal, las autoridades fiscales informarán, el lugar, fecha y hora, a efecto de darles a conocer los hechos u omisiones detectados en el procedimiento de fiscalización, que pudieran implicar incumplimiento en el pago de contribuciones y en su caso, el derecho que tienen a promover una solicitud de acuerdo conclusivo.”

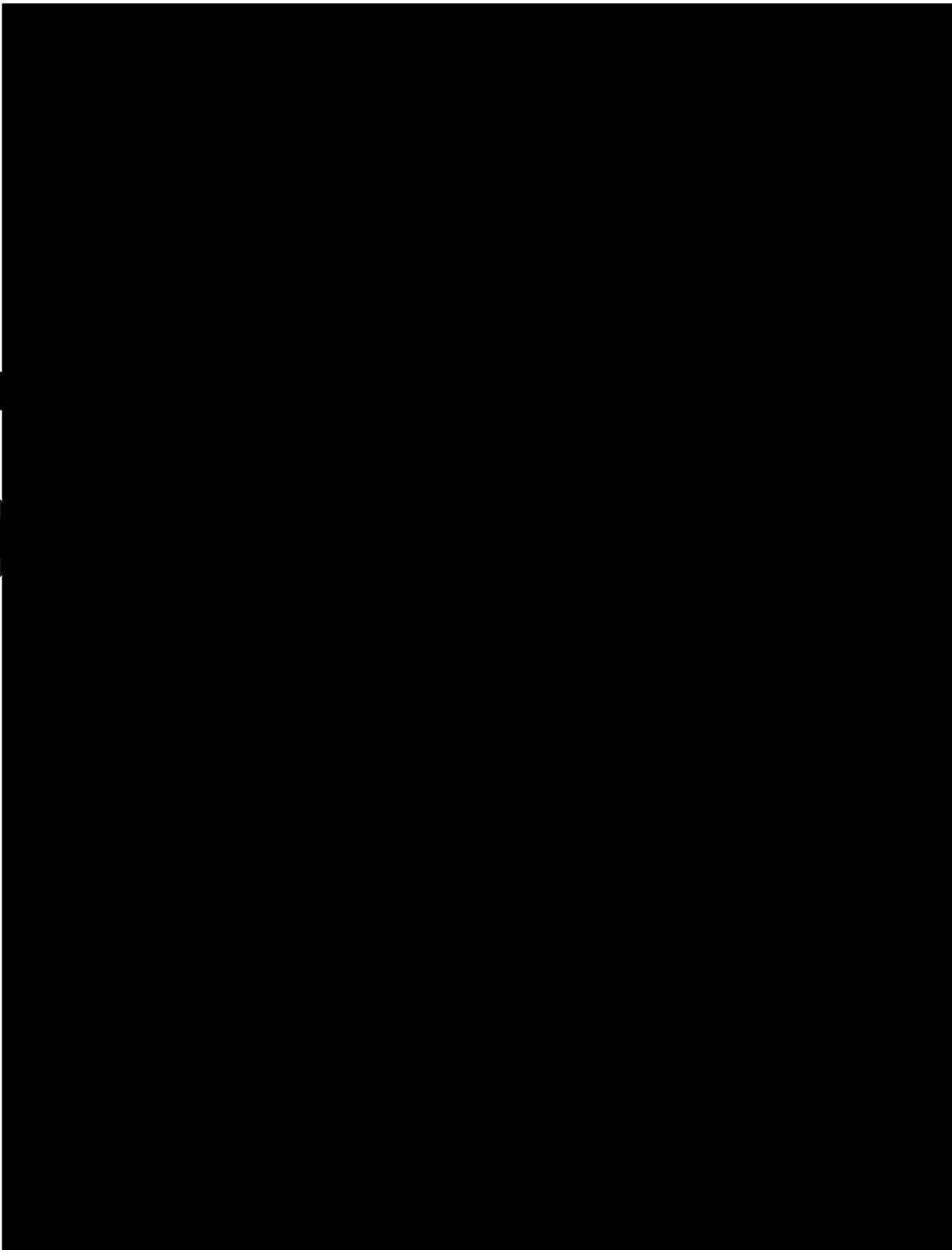
Preceptos que disponen que las autoridades fiscales que estén ejerciendo sus facultades de comprobación, en su modalidad de **revisión de gabinete**, deberán informar al contribuyente, a su representante legal y, tratándose de personas morales, también a **sus órganos de dirección**, de los hechos u omisiones que hayan acontecido en el desarrollo del procedimiento de fiscalización, dentro del plazo de 10 días hábiles previos a la emisión del oficio de observaciones, para lo cual, la fiscalizadora deberá **notificar un requerimiento en el que solicitará su presencia en sus oficinas para darles a conocer los hechos y omisiones detectados**, precisando que si el contribuyente, su representante legal o sus órganos de dirección no comparecen, se continuara con el procedimiento de fiscalización, asentando su inasistencia.

Precisado lo anterior, en el caso, la accionante alega que la autoridad fue omisa en notificar a los Órganos de Dirección de la empresa la empresa ***** ** ***** ** ***** ** (fusionante de ***** ** ***** ** *****), en tanto que las diligencias de notificación se encontraron dirigidas únicamente al representante legal de la citada sociedad; lo que implica un incumplimiento a lo establecido en los artículos 42, antepenúltimo y último párrafos, del Código Fiscal de la Federación y 48 del Reglamento del citado Código.

- 73 -

En tal virtud, se procede al análisis del oficio ***** de **18 de noviembre de 2021**, emitido por el Administrador de Fiscalización a Grupos de Sociedades "2", en donde se observa que fue dirigido al Representante Legal y al Órgano de Dirección de la empresa ***** (fusionante de *****); además de precisar, que con el fin de ejercer el derecho previsto en el artículo 42, quinto párrafo, del Código Fiscal de la Federación, el contribuyente por conducto de su representante legal y sus Órganos de Dirección, podría acudir a sus oficinas a más tardar el 14 de diciembre de 2021, en un horario de 15:00 a 16:00, con el objeto de hacer de su conocimiento los hechos y omisiones detectados en el procedimiento de fiscalización; tal y como se observa a continuación:

S I N T E X T O)



[Handwritten signature]

Acto seguido, por citatorio de [22 de noviembre de 2021](#), el notificador adscrito a la citada Administración se constituyó en el domicilio fiscal de la contribuyente con la finalidad de notificar el oficio **900-03-02-00-00-2021-11069 de 18 de noviembre de 2021**; no obstante, **ante la ausencia del representante legal en el domicilio**, dejó el citatorio de mérito con quien llevó a cabo la diligencia de mérito, el C. ***** quien se identificó con credencial para votar; y dijo ser empleado de la

EXPEDIENTE: 20043/24-17-02-4

ACTOR: ***** **
***** ** ***** **

- 75 -

empresa ***** ** ***** ** ***** ** (fusionante de ***** ** ***** ** *****).

Finalmente, el día 23 de noviembre de 2021, el notificador adscrito a la Administración Central de Fiscalización a Grupos de Sociedades, se constituyó nuevamente en el domicilio de la contribuyente con la finalidad de notificar el oficio **900-03-02-00-00-2021-11069 de 18 de noviembre de 2021**; y ante la ausencia del representante legal en el domicilio fiscal, procedió a realizar la diligencia con el tercero que la atendió, el C* ***** **, quien se identificó con credencial para votar; y dijo ser contador de la empresa ***** ** ***** ** ***** ** (fusionante de ***** ** ***** ** *****); persona a quien se le entregó el oficio en comento; y quien asentó “*Recibí original del presente oficio y acta de notificación con firma autógrafa*”, nombre, fecha [23/11/2021] y firma.

En esos términos, de los documentos previamente analizados, se desprende que la autoridad fiscal emitió el oficio **900-03-02-00-00-2021-11069 de 18 de noviembre de 2021**, a través del cual, citó al representante legal; así como al Órgano de Dirección de la sociedad ***** ** ***** ** ***** ** (fusionante de ***** ** ***** ** ***** para que se presentaran en las oficinas de la autoridad fiscal a más tardar el 14 de diciembre de 2021, con el objeto de darles a conocer los hechos u omisiones detectados en el desarrollo del procedimiento de fiscalización incoado a la citada contribuyente; **oficio que fue notificado el 23 de noviembre de 2021, previo citatorio de 22 de noviembre de 2021.**

En ese contexto, contrario a lo afirmado por la demandante, si bien, de lo asentado en las constancias de notificación de **22 y 23 de noviembre de 2021**, se observa que **el notificador buscó sólo al**

representante legal de la contribuyente para notificarle el oficio 900-03-02-00-00-2021-11069 de 18 de noviembre de 2021; lo cierto es que la cita para dar a conocer los hechos y omisiones detectadas en el procedimiento de fiscalización fue dirigida tanto al Representante Legal como al Órgano de Dirección de la particular; por lo que el hecho de que las diligencias de notificación se encuentren dirigidas sólo al Representante Legal, no refiere un actuar incorrecto por parte de la fiscalizadora.

Ello es así, porque cuando la autoridad emite una cita dirigida al Representante Legal y al Órgano de Dirección para darles a conocer las irregularidades detectadas en la revisión de gabinete; y de las constancias de notificación se desprende que sólo se requirió la presencia del Representante Legal para notificarle la cita en comento, como aconteció en el presente asunto; **tal actuar implica que la diligencia de mérito se notificó para ambas partes;** en el entendido que tanto el Representante Legal como el Órgano de Dirección son dos entes de un mismo contribuyente, por lo que su domicilio fiscal se encuentra localizado en el mismo sitio.

Luego entonces, resulta innecesario que la autoridad realice dos notificaciones distintas o autónomas para cada una de las partes, a decir, una al Representante Legal y otra para el Órgano de Dirección; pues se entiende que es deber del Representante Legal comunicar al Órgano de Dirección de la empresa la cita de mérito, dado que la misma se encuentra dirigida a ambas partes.

Robustece lo anterior, el precedente **IX-P-SS-472**, emitido por el Pleno Jurisdiccional de este Tribunal, publicado en la Revista de este Órgano Jurisdiccional, Novena Época, Año II, Número 14, Febrero 2023, página 124, de rubro y contenido siguiente:

“FACULTADES DE COMPROBACIÓN EN MATERIA FISCAL. EL OFICIO INVITACIÓN SOLO DEBE NOTIFICARSE AL REPRESENTANTE LEGAL DEL CONTRIBUYENTE. NORMATIVA VIGENTE EN 2019.-De la interpretación sistemática del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación con la regla 2.12.9 de la Resolución Miscelánea Fiscal deducimos que prevén lo siguiente: 1) Objeto: el derecho de los contribuyentes para acudir a las oficinas de la autoridad para conocer los hechos y

- 77 -

omisiones detectados durante la fiscalización, incluso asistidos presencialmente por la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente; 2) Titular del derecho respecto a las personas morales: sus órganos de dirección, el cual será ejercido a través de su representante legal; y 3) Procedimiento para ejercer el derecho: la autoridad debe notificar, a través de buzón tributario, la invitación en un plazo mínimo de 10 días hábiles previos a la notificación del oficio de observaciones o el levantamiento de la última acta parcial, después deberá levantar un acta en la que conste la asistencia o inasistencia del representante legal, lo cual deberá indicarse en la última acta parcial o en el oficio de observaciones. En este contexto, la cita solo debe ser notificada a los órganos de dirección por medio del representante legal, lo cual implica que no es necesario que la autoridad realice dos notificaciones distintas (autónomas), es decir, a los órganos de dirección como al propio representante legal. Lo anterior, con base en la ratio decidendi de la ejecutoria del Amparo Directo en Revisión 1720/2021 emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, la cual es un precedente obligatorio al Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en virtud de la reforma constitucional judicial publicada el 11 de marzo de 2021, esto es, con fundamento en el artículo 94 constitucional; el Acuerdo General número 1/2021 por el que se determina el inicio de la Undécima Época del Semanario Judicial de la Federación y se establecen sus bases, publicado el 15 de abril de 2021, y el artículo 223 de la Ley de Amparo, reformada por el Decreto publicado el 07 de junio de 2021, los cuales disponen que las razones que justifiquen las decisiones contenidas en las sentencias dictadas por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación por mayoría de ocho votos, y por las Salas, por mayoría de cuatro votos, serán obligatorias para todas las autoridades jurisdiccionales de la Federación y de las entidades federativas.

(Tesis aprobada en sesión de 18 de junio de 2025)".

Por tanto, si el día **23 de noviembre de 2021**, la autoridad le notificó al Representante Legal de la sociedad *****
***** (fusionante de *****), la cita contenida en el oficio **900-03-02-00-00-2021-10069 de 18 de noviembre de 2021**; ello implicó que la citada notificación se realizó al Representante Legal como al Órgano de Dirección de la contribuyente; pues corresponde al

Representante Legal darle a conocer al Órgano de Dirección sobre la cita que le fue generada para que se presenten ante la autoridad fiscal a conocer las irregularidades detectadas en el procedimiento de fiscalización; y no así, obligar a la autoridad a emitir una segunda notificación dirigida al Órgano de Dirección; razón por la cual, resulta **INFUNDADO** el agravio en comentario.

Asimismo, se precisa que la demandante no esgrimió agravio alguno en contra de las constancias de notificación de 22 y 23 de noviembre de 2021; por ende, es viable para esta Juzgadora concluir que las mismas gozan de la presunción de legalidad y validez, en términos del artículo 68 del Código Fiscal de la Federación; y por ende, se tiene que el 900-03-02-00-00-2021-10069 de 18 de noviembre de 2021, fue debidamente notificado.

Luego entonces, la autoridad fiscal si citó al Representante Legal y a los Órganos de Dirección de la empresa *****
***** ** ***** **** ** **** (fusionante de ***** **** ** **** para
que acudieran a las oficinas de la autoridad fiscal con el fin de conocer los
hechos u omisiones que fueron advertidos en el desarrollo del
procedimiento de fiscalización; situación que evidencia que la fiscalizadora si cumplió con lo previsto en los artículos 42, antepenúltimo y último párrafos, del Código Fiscal de la Federación y 48 de su Reglamento, en relación con la Regla 2.12.9 de la Miscelánea Fiscal para 2019; razón por la cual, se califica de **INFUNDADO** el agravio en comentario.

SÉPTIMO.- En tal virtud, esta Juzgadora procede al estudio del **SÉPTIMO y DÉCIMO SEXTO** conceptos de impugnación del escrito de demanda, en donde la particular afirma que las resoluciones combatidas devienen de ilegales, en virtud de que contravienen el principio de buena fe establecido en la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente.

En efecto, la actora en el **SÉPTIMO** concepto de impugnación del escrito de demanda esgrimió que la resolución impugnada deviene de ilegal, en virtud de que la autoridad indicó que la operación realizada tuvo como fin constituir una práctica evasiva de impuestos, pues refiere que la

contribuyente pretendió aprovechar las pérdidas fiscales que obtuvo derivadas de la fusión que celebró con *****
**** ** *

En ese sentido, la demandante afirma que el sistema fiscal opera bajo el principio de autodeterminación de las obligaciones fiscales, tal y como lo establece el artículo 6° del Código Fiscal de la Federación; el cual parte del principio de buena fe, situación que encuentra sustentada en el artículo 21 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, por tanto, considera que la autoridad violentó tales principios al exponer aseveraciones gratuitas y carentes de sustento legal, en tanto que acusa a la empresa B-STORE de una conducta evasiva, lo cual no aconteció, puesto que la particular realizó la determinación de sus impuestos en relación con la aplicación de sus pérdidas fiscales.

Por último, en el **DÉCIMO SEXTO** concepto de impugnación del escrito de demanda, la accionante manifestó que debe declararse la nulidad del crédito recurrido, en virtud de que la autoridad realizó diversas apreciaciones subjetivas carentes de sustento normativo y con sustento en opiniones y presunciones; situación que contraviene el principio de buena fe con que se conducen los contribuyentes, establecido en el artículo 21 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente.

Por su parte, **la autoridad demandada** al formular su contestación de demanda sostuvo la legalidad y validez de las resoluciones combatidas al indicar que no se violentó en su perjuicio el principio de buena fe, contemplado en el artículo 21 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente.

En ese orden de ideas, a juicio de la Sala Resolutora devienen de **INFUNDADOS** los argumentos esgrimidos por la actora, al tenor de los razonamientos de hecho y de derecho que se exponen a continuación:

Así, la **Litis** a dilucidar consiste en determinar si la autoridad al emitir la resolución liquidatoria contravino el principio de buena fe, establecido en el artículo 21 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente.

Bajo esa tesitura, debe mencionarse que el artículo 6, tercer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, prevé:

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

“ARTÍCULO 6o.- Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran.

Dichas contribuciones se determinarán conforme a las disposiciones vigentes en el momento de su causación, pero les serán aplicables las normas sobre procedimiento que se expidan con posterioridad.

Corresponde a los contribuyentes la determinación de las contribuciones a su cargo, salvo disposición expresa en contrario. Si las autoridades fiscales deben hacer la determinación, los contribuyentes les proporcionarán la información necesaria dentro de los 15 días siguientes a la fecha de su causación.

[...]”:

Precepto que establece que las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran, a su vez, **corresponde a los propios contribuyentes la determinación de las contribuciones a su cargo, salvo disposición expresa en contrario, a esta norma se le conoce como el principio de autodeterminación de las contribuciones**; esto es, en el sistema fiscal vigente, **el legislador optó por dejar en el contribuyente la carga de calcular el monto que le corresponde pagar**, según las contribuciones que haya causado y pagarlo en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones correspondientes, en lugar de un sistema donde las autoridades fiscales deben realizar dicha determinación.

- 81 -

Cabe señalar que, si bien, corresponde a los contribuyentes determinar las contribuciones a su cargo, mediante la realización de operaciones matemáticas encaminadas a fijar su importe exacto a través de la aplicación de las tasas tributarias establecidas en la ley; lo que implica que **la autodeterminación de las contribuciones parte de un principio de buena fe**, que permite al contribuyente declarar voluntariamente el monto de sus obligaciones tributarias; también lo es que dicha autodeterminación realizada a través de las declaraciones, no constituye un reflejo de algún principio constitucional, esto es, **no se trata de un derecho a favor del contribuyente, sino de una modalidad relativa al cumplimiento de sus obligaciones fiscales, cuya atención supervisa la autoridad fiscal, mediante el ejercicio de sus facultades de comprobación en materia tributaria.**

Robustece lo anterior, la jurisprudencia **1a./J. 11/2012**, sustentada por la Primera Sala, de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, consultable en el Libro X, del mes de Julio de 2012, en su Tomo 1, página 478, la cual establece lo siguiente:

“OBLIGACIONES FISCALES. LA AUTODETERMINACIÓN DE LAS CONTRIBUCIONES PREVISTA EN EL ARTÍCULO 6o. DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN NO CONSTITUYE UN DERECHO, SINO UNA MODALIDAD PARA EL CUMPLIMIENTO DE AQUÉLLAS A CARGO DEL CONTRIBUYENTE. El citado precepto dispone que corresponde a los contribuyentes determinar las contribuciones a su cargo, salvo disposición expresa en contrario. Consecuentemente, en el causante recae la obligación de determinar, en cantidad líquida, las contribuciones a enterar, mediante operaciones matemáticas encaminadas a fijar su importe exacto a través de la aplicación de las tasas tributarias establecidas en la ley. La autodeterminación de las contribuciones parte de un principio de buena fe, el cual permite al contribuyente declarar voluntariamente el monto de sus obligaciones tributarias. Ahora bien,

la interpretación del artículo 6o. del Código Fiscal de la Federación pone de relieve que la referida autodeterminación no constituye un reflejo de algún principio constitucional, esto es, no se trata de un derecho a favor del contribuyente, sino de una modalidad relativa al cumplimiento de sus obligaciones fiscales, cuya atención supervisa la autoridad fiscal, como lo acredita la existencia de las facultades de comprobación en materia tributaria.”.

En adición a lo anterior, el artículo 21 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, a la letra prescribe:

LEY FEDERAL DE LOS DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE

“ARTÍCULO 21.- En todo caso la actuación de los contribuyentes se presume realizada de buena fe, correspondiendo a la autoridad fiscal acreditar que concurren las circunstancias agravantes que señala el Código Fiscal de la Federación en la comisión de infracciones tributarias.”

El precepto transcrito establece que **la actuación de los contribuyentes se presume de buena fe, correspondiendo a las autoridades desvirtuarlas de conformidad con las leyes aplicables.**

En este orden de ideas, **ante la posibilidad de que se transgreda la confianza base del sistema tributario para desarrollar prácticas ilícitas defraudadoras del fisco**, el legislador reconoció medios para que el Estado intervenga no sólo para neutralizarlas sino también para sancionarlas y erradicarlas, los cuales, a fin de respetar la garantía de seguridad jurídica, se encuentran detallados, delimitados y pormenorizados en la legislación a fin de que los contribuyentes tengan la certeza de que la autoridad hacendaria únicamente podrá actuar conforme a la ley expresamente lo faculta.

Entre los métodos empleados por el legislador para garantizar el cumplimiento de las obligaciones tanto fiscales como tributarias de los contribuyentes, se encuentra el otorgamiento de facultades a las autoridades hacendarias.

Por tanto, podemos decir que la regla general es que el pago de la contribución se realice a través de la determinación y pago del

- 83 -

contribuyente, no obstante, por excepción, la autoridad fiscal podrá realizar dicha determinación; lo cual surge, entre otros casos, cuando ésta proceda a ejercer sus facultades de comprobación, cuando ello sucede, la actividad comprobatoria puede realizarse en dos escenarios distintos, por una parte, puede considerar que el monto determinado y declarado por el contribuyente no fue correcto y procede a determinar el impuesto debido, y por otra parte, puede encontrar que el contribuyente no determinó ni declaró la contribución causada, por lo que deberá proceder a determinar el monto correspondiente a pagar.

Apoya lo anterior la tesis aislada P. LXII/98, emitido por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, cuyo rubro, texto y datos de publicación son los siguientes:

“FACULTADES DISCRECIONALES. APRECIACIÓN DEL USO INDEBIDO DE LAS CONCEDIDAS A LA AUTORIDAD. La base total de las facultades discrecionales es la libertad de apreciación que la ley otorga a las autoridades para actuar o abstenerse, con el propósito de lograr la finalidad que la propia ley les señala, por lo que su ejercicio implica, necesariamente, la posibilidad de optar, de elegir, entre dos o más decisiones, sin que ello signifique o permita la arbitrariedad, ya que esa actuación de la autoridad sigue sujeta a los requisitos de fundamentación y motivación exigidos por el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, lo cual permite que los actos discrecionales sean controlados por la autoridad jurisdiccional.”
Publicada en el Semanario Judicial de la Federación, Novena Época, Tomo VIII, Septiembre de 1998, página 56, Registro 195530.”

Ahora bien, para que las autoridades fiscales puedan comprobar si las obligaciones fiscales (formales o sustantivas), han sido cumplidas, deben hacer una revisión de la información a la que puedan acceder a través de los procedimientos que señala el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, dicha información es aquella a la que están

obligados a obtener y conservar los contribuyentes en los términos de las disposiciones fiscales, como lo es la contabilidad.

Por lo que es evidente que el ejercicio de dichas facultades de fiscalización no pueden verse constreñidas exclusivamente a detectar incumplimientos que deriven en la determinación de un crédito fiscal al contribuyente omiso, sino además, **llevan implícita la posibilidad de que la autoridad verifique si efectivamente lo manifestado por el contribuyente corresponde a la realidad**, es decir: **a)** Si se ha realizado las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las disposiciones legales; y, **b)** Si el sujeto revisado ha dado los efectos fiscales correctos a dichas situaciones jurídicas o de hecho.

En tal virtud, la regla general consiste en que es a la propia contribuyente a quien le corresponde la autodeterminación de las contribuciones, y de manera excepcional, la autoridad fiscal podrá realizar dicha determinación, lo cual sucedió en el caso, ya que la demandada, en uso de sus facultades de comprobación, procedió a la revisión de las obligaciones fiscales a cargo de la hoy actora, llegando a la convicción de que no cumplió debidamente.

Es importante destacar que, **si el contribuyente cumple con su obligación de determinar la contribución a su cargo, en principio como la actora lo indica, tiene a su favor la presunción de confianza o buena fe de que ha acatado las disposiciones fiscales en los términos que le obligan; y por ende, sería liberatorio de obligaciones tributarias.** Sin embargo, la autoridad hacendaria cuenta con la facultad de apreciar libremente, ante la concurrencia de elementos, si despliega esas atribuciones o no, y en su caso, si corresponde efectuar alguna corrección a los datos proporcionados por el causante.

Luego entonces, la autoridad debe acreditar que las contribuciones hayan sido determinadas conforme a las disposiciones normativas que resulten aplicables, es decir, que la base gravable corresponda con los actos o actividades gravadas considerando los gastos

- 85 -

y deducciones, lo que es congruente con la idea de que todo contribuyente para obtener un ingreso ha tenido la necesidad de realizar algunos gastos, los cuales deben ser reconocidos a efecto de calcular el tributo sobre una base real a la capacidad económica y contributiva.

De ahí que si bien el artículo 21 de la Ley Federal de Derechos del Contribuyente, establece que todas las actuaciones de los contribuyentes tienen la connotación de buena fe, también lo es que tales actuaciones gozan de la presunción iuris tantum, en tanto que es a través del ejercicio de verificación y revisión de la autoridad, que se desvirtúa el principio de buena fe de las operaciones declaradas.

En ese contexto, contrario a lo afirmado por la actora, las aseveraciones que expuso la autoridad fiscal al emitir la resolución liquidatoria **no contravienen el principio de buena fe establecido en el artículo 21 de la Ley Federal de Derechos del Contribuyente**, en tanto que tales razonamientos derivaron del análisis y valoración de las operaciones sujetas a revisión con motivo del procedimiento de fiscalización incoado a la contribuyente; es decir, las conclusiones alcanzadas dependieron de la información y datos proporcionados por la propia particular; así como del alcance probatorio de dichos elementos respecto a las operaciones realizadas por el contribuyente en el ejercicio revisado.

Por consiguiente, resulta **INFUNDADO** el agravio de mérito, pues si bien, la autodeterminación de las contribuciones parte del principio de buena fe; lo cierto es que la autoridad tiene la facultad de supervisar que las operaciones celebradas por el particular efectivamente acontecieron en la realidad; lo cual no implica una violación a los principios en comento, ni

contravención a lo previsto en el artículo 21 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente.

OCTAVO.- En términos del segundo párrafo, del artículo 50, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, esta Juzgadora procede al estudio y resolución del **NOVENO** y **DÉCIMO PRIMER** concepto de impugnación del escrito de ampliación de demanda, en donde la accionante manifiesta que deviene de ilegal la resolución liquidatoria.

En efecto, en el **NOVENO** agravio del escrito de ampliación de demanda, la actora refiere que si bien, la autoridad fiscal tomó en consideración pérdidas fiscales de ejercicios anteriores al revisado, específicamente, las correspondientes al ejercicio fiscal de 2016; lo cierto es que no actualizó el valor de dichas pérdidas; situación que se encontraba obligada a realizar, de conformidad con la 2a./J. 125/2014 (10a.) de rubro: "PÉRDIDAS FISCALES. LA AUTORIDAD EXACTORA DEBE DISMINUIR LAS QUE EL CONTRIBUYENTE REVISADO TENGA PENDIENTES DE AMORTIZAR DE EJERCICIOS ANTERIORES, CUANDO DETERMINE EL RESULTADO FISCAL CON MOTIVO DE SUS FACULTADES DE COMPROBACIÓN, Y AQUÉLLAS HAYAN SIDO MATERIA DEL PROCEDIMIENTO DE VERIFICACIÓN (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2004).", lo cual no aconteció, razón por la cual, afirma que la resolución liquidatoria es ilegal, al emitirse en contravención a la citada jurisprudencia.

Mientras que, en el **DÉCIMO PRIMER** concepto de impugnación del escrito de ampliación de demanda, la particular sostiene que la resolución recurrida deviene de ilegal al emitirse en contravención al principio de seguridad jurídica; ello es así, dado que en la orden de revisión de gabinete, la autoridad señaló como objeto a verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de la contribuyente en el ejercicio fiscal de 2017, como sujeto directo en materia del impuesto sobre la renta; lo que implicó que excluyó de la revisión las operaciones con partes relacionadas; en consecuencia, la actora alega que la determinante es ilegal, en tanto que se analizaron sus operaciones con partes relacionadas.

- 87 -

Por otro lado, la **autoridad demandada** al formular su contestación de demanda y su contestación a la ampliación de la demanda, sostuvieron la legalidad y validez de la resolución impugnada.

A juicio de los Magistrados integrantes de la Segunda Sala de la Ciudad de México, los argumentos esgrimidos por la accionante devienen de **INOPERANTES** al tenor de las consideraciones de hecho y de derecho siguientes.

En principio, se observa que la actora plantea en su escrito de ampliación de la demanda, la ilegalidad de la resolución liquidatoria al afirmar que la autoridad fiscal **1)** Omitió actualizar los montos reportados como pérdidas correspondientes al ejercicio fiscal de 2016; de conformidad con la jurisprudencia 2a./J. 125/2014 (10a.) de rubro: "PÉRDIDAS FISCALES. LA AUTORIDAD EXACTORA DEBE DISMINUIR LAS QUE EL CONTRIBUYENTE REVISADO TENGA PENDIENTES DE AMORTIZAR DE EJERCICIOS ANTERIORES, CUANDO DETERMINE EL RESULTADO FISCAL CON MOTIVO DE SUS FACULTADES DE COMPROBACIÓN, Y AQUÉLLAS HAYAN SIDO MATERIA DEL PROCEDIMIENTO DE VERIFICACIÓN (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2004)."; y, **2)** Emitió la determinante del crédito verificando las operaciones efectuadas con sus partes relacionadas en el ejercicio revisado, siendo que en la orden de revisión de gabinete, sólo se especificó que se examinarían las operaciones que realizó como sujeto directo en la materia del Impuesto Sobre la Renta, en el año 2017.

En ese contexto, se observa que la resolución liquidatoria fue debidamente notificada el 13 de julio de 2023; además al interponer el

recurso de revocación, la contribuyente fue omisa en esgrimir agravio alguno en relación con el objeto de la revisión de gabinete; así como en la determinación de las pérdidas fiscales del ejercicio fiscal de 2016 aplicadas en el ejercicio revisado [2017]; situación que evidencia que la contribuyente tuvo la oportunidad de revisar los fundamentos y motivos de la determinación de mérito previo a la interposición de la demanda; de ahí que, los agravios hechos valer por la demandante en su **ampliación de demanda** resulten **INOPERANTES** por **EXTEMPORÁNEOS**, en tanto que el momento procesal oportuno para hacer valer dichas ilegalidades fue al momento de formular el escrito de demanda; y no así en el escrito de ampliación de demanda.

Máxime que en el caso, no se actualiza ningún supuesto para formular agravios en contra de la citada determinación, al no acreditarse que tales cuestiones fueron hechas de su conocimiento por la autoridad al formular su contestación de demanda; tal y como lo establece la jurisprudencia **VII-J-1aS-130**, de rubro “**AGRAVIOS INOPERANTES POR EXTEMPORÁNEOS.- SON AQUELLOS CONCEPTOS DE NULIDAD QUE A PESAR DE HABERSE PODIDO PLANTEAR EN EL ESCRITO INICIAL DE DEMANDA, SE HACEN VALER EN EL DE AMPLIACIÓN**”, previamente transcrita.

Por consiguiente, esta Juzgadora estima **INOPERANTES** los conceptos de impugnación hechos valer en el escrito de ampliación de la demanda, **al referirse a aspectos que pudieron hacerse valer en el escrito de demanda y que, por tanto, quedaron firmes**, con lo que evidentemente se actualiza la preclusión (consumación) para controvertir ese acto en la ampliación a la misma, así, la demandante en la ampliación de demanda únicamente puede reclamar dicho acto si no era de su conocimiento, lo cual no sucedió en la especie.

NOVENO.- En términos del segundo párrafo, del artículo 50, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, esta Juzgadora procede al estudio y resolución de los conceptos de impugnación **SEGUNDO, TERCERO, CUARTO, QUINTO y SEXTO**, del escrito de

- 89 -

demanda; en relación con el **SEGUNDO, TERCERO, CUARTO, QUINTO, SEXTO, SÉPTIMO y OCTAVO** conceptos de impugnación del escrito de ampliación de demanda; en donde la actora, refiere que las resoluciones combatidas devienen de ilegales.

En efecto, en los conceptos de impugnación **SEGUNDO** del escrito de demanda y del escrito de ampliación de la demanda, la actora arguye que la autoridad no aplicó las disposiciones legales conducentes para la determinación de la enajenación para efectos fiscales; pues acorde a lo dispuesto en el artículo 17, fracción I, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, se remitió a las disposiciones del Código Civil Federal, motivando su actuar en que dicho ordenamiento describe los aspectos de una compraventa y su perfeccionamiento; actuación que considera es incorrecta, al no resultar aplicable la normatividad de dicho Código.

La demandante sostiene que el objeto de las facultades de comprobación es analizar si el tributo autodeterminado por el contribuyente se encuentra ajustado a las normas sustantivas y adjetivas tributarias; en ese contexto, esgrime que las autoridades fiscales deben aplicar de manera preferente las disposiciones de naturaleza fiscal y aduanera; luego entonces, contrario a lo pretendido por la autoridad demandada, para efectos de suplir el contenido de la Ley del Impuesto Sobre la Renta no resultaba procedente acudir de forma inmediata a las disposiciones del Código Civil Federal, sino al Código Fiscal de la Federación en aplicación al orden jerárquico de las normas tributarias.

Con base en lo expuesto, indica que para efectos de dilucidar el alcance de la expresión “enajenación de bienes”, contenida en el artículo 17, fracción I, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, no era procedente

acudir a las disposiciones del Código Civil Federal, sino que tal expresión debió ser suplida por el Código Fiscal de la Federación, que es el ordenamiento óptimo para suplir la citada Ley; además de que el citado Código Tributario en su artículo 14, define que debe entenderse para efectos fiscales la enajenación de bienes.

Asimismo, la actora refiere que contrario a lo pretendido por la fiscalizadora, las normas tributarias no exigen comprobación de todos los requisitos inherentes al contrato de compraventa para considerar cuando se genera un tributo; por ende, es incorrecto que la autoridad determine que la enajenación de bienes únicamente puede configurarse en virtud de un contrato de compraventa; pues acorde con lo dispuesto en los artículos 17 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y 14 del Código Fiscal de la Federación, la enajenación de bienes se actualiza con la simple transmisión de propiedad sin importar la forma, denominación y términos en que se pactó; de ahí que resulte incorrecto analizar tal figura tributaria bajo la concepción civil.

Además, refirió que para considerar actualizada la hipótesis de enajenación de bienes, sólo era necesario acreditar la existencia de un acto susceptible a transmisión de propiedad, sin que la Ley del Impuesto Sobre la Renta o el Código Fiscal de la Federación establezcan más requisitos para ello, adicionando que la falta de elementos no puede servir de sustento para determinar en materia fiscal si existió o no enajenación, y por ende, para calcular los ingresos acumulables derivados de dicha operación.

Así, señala que en términos del artículo 14 del Código Fiscal de la Federación la enajenación de bienes se tiene por realizada ante la existencia del acto jurídico que establece la obligación de transmitir derechos sobre un objeto; de ahí que resulte ilegal que la autoridad pretenda condicionar la obtención de ingresos a elementos externos a la materia tributaria, considerando elementos que no fueron objeto para el legislador al momento de definir el concepto de enajenación en el Código Tributario; razón por la cual, indica la particular que la resolución impugnada se encuentra indebidamente fundada y motivada.

Por su parte, en los agravios **TERCERO** del escrito de demanda y **SEXTO** del escrito de ampliación de la demanda, la accionante afirma que la resolución liquidatoria deviene de ilegal, porque la autoridad desconoció la naturaleza del contrato celebrado con ***** al considerar que tal acto no era perfecto desde su firma, ni con la notificación del catálogo marco ni con el pago del anticipo; indicando que para que tal contrato fuera perfecto, era necesario que se expresara con detalle los bienes objeto del contrato, así como el precio a cubrir por estos; situación que afirma la particular es ilegal.

Que el día 18 de abril de 2017, ***** celebraron un contrato de compraventa, cuyo objeto fue el suministro de bienes; lo cual, señala la impetrante constituye un acto de comercio, de conformidad con lo previsto en el artículo 75, fracción I, del Código de Comercio, en tanto que las partes que intervienen son comerciantes, de ahí que el contrato de mérito tenga naturaleza mercantil; y por ende, deba someterse a la ley comercial y no así al derecho civil.

En adición, la demandante aduce que es improcedente la aplicación supletoria de las disposiciones del Código Civil Federal para el análisis del contrato marco, pues si bien, determinó con base en los artículos 1824, 1825, 2248 y 2249 del citado ordenamiento que debe entenderse y como se lleva a cabo la enajenación; lo cierto es que no se encuentra justificada la supletoriedad de dicha norma; en tanto que los actos de comercio deben regirse por el Código de Comercio; y sólo ante la falta de disposición sería aplicable el derecho común contenido en el Código Civil Federal.

Por tanto, el actuar de la autoridad resulta incorrecto, en tanto que al emitir el oficio liquidatorio omitió justificar porque resultó aplicable la supletoriedad del Código Civil Federal sobre las disposiciones del Código de Comercio para definir los elementos esenciales del contrato de compraventa, pues afirma la actora que en el caso no era posible aplicar la supletoriedad del Código Civil Federal; y por ende, es improcedente que le apliquen los requisitos previstos en el numeral 1825 del Código Civil Federal respecto al objeto del contrato de compraventa.

De igual forma, en los conceptos de impugnación **CUARTO** del escrito de demanda y **TERCERO** y **CUARTO** del escrito de ampliación de demanda, la impetrante arguye que la autoridad apreció incorrectamente la naturaleza del contrato de compraventa, en tanto que definió erróneamente el momento de su perfeccionamiento; pues indica que el contrato celebrado constituye un contrato mercantil en su modalidad de suministro de mercancías

En efecto, la particular afirma que en el contrato de suministro, el proveedor se obliga a suministrar mediante un precio unitario de entrega periódica, por lo que su perfeccionamiento no se encuentra ligado a la transferencia de la titularidad del bien, sino a la obligación de suministrar; de ahí que el suministro no pueda entenderse en la concepción civilista, pues parte de la hipótesis de que las partes son empresas de carácter lucrativo; razón por la cual, refiere que el contrato de suministro sólo se perfecciona con el consentimiento de las partes.

De tal suerte, refiere que la autoridad indicó que el contrato celebrado con ***** se perfeccionó hasta que esta empresa emitió las órdenes de compra, pues hasta este momento se expresó consentimiento en relación a la cosa y precio pactado; actuar que puntualiza es ilegal e incorrecto, dado que interpretó el contrato de mérito como una compraventa pura; y por ende, procedió a aplicar las disposiciones del Código Civil Federal, siendo que en el caso, se está ante un contrato mercantil de suministro, por lo que no resulta exigible la

- 93 -

precisión del objeto a comerciar, en tanto que el objeto del contrato de suministro es la obligación de entrega.

Asimismo, la actora adiciona que en el caso, los artículos 1825 y 2249 del Código Civil Federal no obligan a las partes a identificar la cantidad de bienes objeto de enajenación; pues establecen el objeto del contrato en términos genéricos; hecho que hace intrascendente la falta de precisión de la cantidad de bienes objeto del contrato; y por ende, deviene de ilegal el actuar de la autoridad respecto a la determinación del momento en que se perfeccionó el contrato marco.

Por otra parte, respecto al precio de la operación, la particular precisa que en materia mercantil, los actos jurídicos no tiene una delimitación en cuanto a la determinación del precio, pues acorde a los principios del UNDROIT este elemento no es esencial para el perfeccionamiento del contrato; y aun y cuando este no es necesario, la contribuyente puntualiza que este está debidamente cumplido, pues las partes acordaron un anticipo en la cláusula sexta del contrato marco; por lo que este funge como la determinación del precio para efectos del artículo 2248 del Código Civil Federal.

Así, la actora alega que se pactó un precio cierto y en dinero, por lo que la compraventa efectuada debe reputarse completa, pues el Poder Judicial determinó que si una de las partes entrega un pago inicial o de anticipo en una enajenación, ello refleja un acuerdo de obligaciones de dar; en ese sentido, si en el contrato marco se estipuló la obligación de *****
***** ***** ** de entregar a ***** ***** una cantidad cierta en dinero por concepto de anticipo; luego entonces debe considerarse que en el convenio si se pactó un precio cierto; además de que con fecha 09 de

octubre de 2017, se le notificó a la particular el catálogo de motocicletas, hecho que definió el precio unitario cierto y determinado en dinero por las mercancías.

En ese contexto, la accionante refiere que la resolución liquidatoria deviene de ilegal, porque la autoridad determinó que no existió una compraventa perfecta; siendo que acorde a los razonamientos esgrimidos si existió una enajenación completa; de ahí que, resulte incorrecto que la autoridad haya considerado los importes entregados como depósitos que debió acumular en su totalidad, puesto que la contribuyente si acreditó la existencia de una compraventa perfecta, y por ende, tales ingresos deben considerarse como no contables.

Bajo otro tenor, en el agravio **QUINTO** del escrito de demanda, la particular manifestó que la autoridad al emitir la liquidación aplicó indebidamente lo dispuesto en el artículo 17 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, porque una vez que se ha perfeccionado el contrato de compraventa se está en aptitud de determinar el momento de acumulación de los ingresos para efectos del tributo; por tanto, si el día 19 de octubre de 2017, se perfeccionó el contrato marco, es evidente que la determinación del ingreso acumulable surgió en fecha posterior a la fusión con ***** ** ***** ** ***** **** ** ***** lo que implica que se actualizó lo previsto en el inciso b), fracción I, de la citada Ley.

En principio, la demandante refiere que en la liquidación se resolvió que el contrato se consideró perfeccionado con la emisión de las órdenes de compra y la posterior entrega de la mercancía; por tanto, debe considerarse que los comprobantes fiscales digitales emitidos por la particular surtieron plenamente sus efectos fiscales.

Asimismo, manifiesta que en la resolución impugnada, la autoridad dejó de considerar los antecedentes de la operación para definir el momento de acumulación de los ingresos, ello en el entendido de que el Impuesto Sobre la Renta tiene como fin gravar los ingresos efectivamente obtenidos por el contribuyente; en ese sentido, la fracción I, del artículo 17,

- 95 -

de la Ley del Impuesto Sobre la Renta establece la fecha en que se obtiene el ingreso para efectos de la enajenación de bienes; disposición que aduce, fue incorrectamente aplicada al presente asunto.

En efecto, la fiscalizadora determinó que el perfeccionamiento del contrato era el momento generador del ingreso por concepto de enajenación; sin embargo, en atención al artículo 17, fracción I, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, debió analizar cuál de las hipótesis previstas en dicho precepto aconteció primero, lo cual no ocurrió, pues no consideró la emisión de los comprobantes fiscales digitales; de ahí que afirme que la autoridad aplicó indebidamente el citado ordenamiento.

En otro sentido, en el **SEXTO** concepto de impugnación del escrito de demanda, la contribuyente alegó que la resolución liquidatoria deviene de ilegal, en virtud de que la autoridad pretendió considerar cantidades que corresponden al Impuesto al Valor Agregado como ingresos acumulables, ello es así, pues en el ejercicio revisado la particular recibió de ***** depósitos por la cantidad de \$***** , siendo que sólo fueron reconocidos como ingresos no contables la suma de \$***** ; de ahí que se considere ilegal que la autoridad pretenda gravar como ingreso acumulable para efectos del Impuesto Sobre la Renta el importe de \$***** en la medida que dicha cantidad corresponde al Impuesto al Valor Agregado por la operación de enajenación de bienes; situación que afirma trasgrede los principios de equidad y proporcionalidad contemplados en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución.

En ese contexto, afirma que la operación celebrada entre ***** y ***** no fue objeto de gravamen para la Ley del Impuesto Sobre la Renta, pues al constituirse como un

contrato mercantil, en términos del artículo 11 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado se encuentra gravada la enajenación de bienes a la tasa del 16%; de ahí que señale deviene de ilegal que la autoridad pretenda considerar cantidades que corresponden al Impuesto al Valor Agregado como un ingreso acumulable en términos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Por otra parte, en el concepto de impugnación **QUINTO** del escrito de ampliación de demanda, esgrimió que las resoluciones impugnadas devienen de infundadas, porque la autoridad estimó que el ingreso generado por la enajenación de bienes se obtiene a partir de las obligaciones pactadas en el contrato de compraventa, ello al tenor de lo dispuesto en los artículos 16, primer párrafo y 17 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta; apreciación que es incorrecta, porque los citados preceptos no regulan el momento de obtención de los ingresos; y por tanto, la determinación se encuentra indebidamente fundada y motivada.

Asimismo, refiere que la autoridad sustentó su actuar en la sentencia definitiva de [22 de enero de 2020](#), dictada por la Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo, Auxiliar Metropolitana y Auxiliar en Materia de Pensiones Civiles, a través de la cual, determinó que el perfeccionamiento del contrato de compraventa ocurre cuando se ha convenido la cosa y su precio; y es hasta ese momento que se vuelven exigibles las contraprestaciones pactadas en los contratos; sin embargo, la actora manifiesta que tal actuar es incorrecto, en tanto que omitió citar el número del juicio y el acto impugnado en este; además de que lo resuelto en la sentencia de mérito no le resulta vinculante al no ser parte en el juicio.

En adición, señala que la fiscalizadora, también pretendió sustentar su determinación en la tesis aislada 2a.CXXXIII/2015 (10a.), emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación; sin embargo a su consideración, en dicho criterio el Máximo Tribunal no determinó que el perfeccionamiento de los contratos es la única pauta o parámetro para determinar la obtención de los ingresos tratándose de una

- 97 -

enajenación, sino que, abordó específicamente ese supuesto contenido en el inciso c, fracción I, del artículo 18 de la Ley del Impuesto sobre la Renta y se pronunció sobre sus alcances, pues fue sobre el mismo que se planteó la inconstitucionalidad.

En tal virtud, manifiesta que la fiscalizadora concibe que el perfeccionamiento de un contrato es un requisito previo a los dispuestos en el artículos 17 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta; y sólo hasta que se da el perfeccionamiento o exigibilidad del contrato, entonces es viable acudir a las hipótesis contenidas en el precepto de mérito; actuar que es ilegal, pues considerar que el contrato se perfeccionó con la emisión de las órdenes de compra, implicaría que la autoridad sólo indicó la actualización de uno de los supuestos del citado precepto, sin siquiera analizar si hubo algún otro que se actualizara de manera previa.

Así, puntualiza que la autoridad tiene una indebida apreciación del hecho generador del Impuesto Sobre la Renta, pues refiere que la compraventa era inexistente a la fecha de celebración del contrato marco, siendo que el hecho generador del tributo no es la compraventa sino la obtención del ingreso; situación que se encuentra definida en el artículo 17 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Igualmente, la accionante en el **SÉPTIMO** concepto de impugnación del escrito de ampliación de demanda, manifestó que la resolución impugnada deviene de ilegal, en virtud de que la autoridad aplicó retroactivamente una disposición legal en su perjuicio, al cuestionar la existencia de una razón de negocios, al indicar que ***** ** pretendió mover a su beneficio el momento en que se generó el ingreso, teniendo como única razón de las operaciones celebradas la posibilidad de

disminuir de su utilidad fiscal de 2017, las pérdidas fiscales que obtuvo en el año 2016 antes de la fusión.

En ese sentido, la demandante afirma que la autoridad fiscal carece de las atribuciones para cuestionar y determinar que los actos jurídicos celebrados carecen de razón de negocios; tan es así que aplicó retroactivamente lo dispuesto en el artículo 5-A del Código Fiscal de la Federación vigente en 2020, pues alega que en el año 2017 y 2019, que corresponde al ejercicio revisado y al inicio de las facultades de comprobación, no existía precepto normativo que le permitiera cuestionar las decisiones corporativas de la contribuyente, ni mucho menos para calificarlas de elusivas, ni desvirtuar su naturaleza y materialidad.

Así, refiere que la autoridad se extralimitó al determinar como única razón de la compraventa la de ocupar pérdidas fiscales pendientes de disminuir de ***** ***** **** ** ****, pues carece del sustento jurídico vigente al momento en que se llevó a cabo la operación, ello en el entendido de que al ser materia de análisis la determinación de un tributo, estamos en presencia de un aspecto sustantivo, por lo que el actuar del contribuyente debe analizarse al tenor de las disposiciones legales que se encontraron vigentes cuando se realizó la operación.

Por tanto, si en el año 2020 se integró al sistema legal el artículo 5-A del Código Fiscal de la Federación, resulta evidente que la autoridad no puede ejercer tal atribución para desconocer efectos fiscales por la inexistencia de una razón de negocios, sin antes seguir el procedimiento y observar las formalidades de dicho precepto; además de que tal disposición fue incorporada de forma posterior al acto revisado.

Con base en lo anterior, la demandante refiere que la autoridad fiscal determinó que los actos jurídicos realizados por ***** ***** **** **** tenían como única razón un carácter elusivo, consistente en aprovechar sus pérdidas fiscales previo a su fusión, situación que hace ilegal la determinación al no tener ningún sustento jurídico vigente.

- 99 -

Asimismo, establece que no es posible considerar que el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación le permita a la autoridad determinar la inexistencia de una operación con base en una razón de negocios, pues cual sería la razón de que el legislador de forma expresa creara en el 2020 la cláusula antiabuso.

Finalmente, en el **OCTAVO** agravio del escrito de ampliación de demanda, la accionante manifestó la ilegalidad de la resolución liquidatoria, al indicar que la autoridad determinó ingresos en cantidad de \$***** , sin citar el precepto normativo que le otorgara el carácter de ingresos a los depósitos efectuados en sus cuentas bancarias; pues sólo indicó que al no existir compraventa perfecta los importes recibidos constituirían depósitos que debían acumularse, de conformidad con lo previsto en los artículos 16, primer párrafo, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y 76, fracción II, de su Reglamento, situación que contraviene lo dispuesto en los artículos 16 constitucional y 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, dado que la determinante carece de la debida fundamentación y motivación.

En ese contexto, afirma que de los preceptos que sustentan que los montos recibidos constituyen depósitos a cuenta de la contribuyente, no le otorgan tal carácter; siendo lo correcto que hubiere citado el artículo 18 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, precepto que si prevé que ingresos se consideran acumulables para la contribución.

Por otra parte, refiere que los artículos 54, 55, 56, 57, 59, 60, 61, 62 y 63 del Código Fiscal de la Federación, regulan la facultad de la autoridad de determinar contribuciones omitidas como resultado de las facultades de comprobación; sin embargo, al emitir la resolución liquidatoria

omitió citar el precepto normativo que sustentara su atribución para considerar presuntivamente los depósitos efectuados a sus cuentas como ingresos acumulables.

Ante lo expuesto, la accionante afirma que la resolución liquidatoria se encuentra indebidamente fundada y motivada, razón por la cual, lo procedente es declarar la nulidad de la resolución impugnada.

Por su parte, **la autoridad demandada** al formular su contestación de demanda y su contestación a la ampliación de la demanda sostuvo la legalidad y validez de las resoluciones combatidas, al afirmar que estas se encuentran debidamente fundadas y motivadas, en términos del artículo 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación.

En ese orden de ideas, a juicio de los Magistrados que integran la Segunda Sala Regional en la Ciudad de México, los agravios esgrimidos por la actora resultan **FUNDADOS** para declarar la nulidad de las resoluciones combatidas, al tenor de las cuestiones de hecho y de derecho siguientes.

Así, la **Litis** a dilucidar consiste en determinar si la resolución liquidatoria contenida en el oficio ***** **de 11 de julio de 2023**, se encuentra debidamente fundada y motivada, tal y como lo establece el artículo 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación.

En ese sentido, se analizan los fundamentos y motivos de la resolución liquidatoria contenida en el oficio ***** **de 11 de julio de 2023**; en donde la Administradora de Fiscalización de Hidrocarburos “1”, determinó:

- En el apartado “**ISR COMO SUJETO DIRECTO**”, numeral “**1.1. OMISIÓN EN INGRESOS**”; inciso “**A. INGRESOS CONTABLES NO FISCALES POR \$182,400,000 RECIBIDOS DE SU PARTE RELACIONADA NEM, LOS CUALES NO SE ENCUENTRAN IDENTIFICADOS COMO**

UNA VENTA”, subapartado **“REFUTACIÓN DE LA AUTORIDAD”**, la fiscalizadora precisó que B-STORE MOTOS, S.A. DE C.V. consideró como ingreso fiscal no contable los ingresos por devengar en cantidad de \$*****, en virtud de que el día 28 de septiembre de 2017 le emitió a ***** ***** ***** ***** un comprobante fiscal por el concepto de “***** ***** ***** ***** ***** ***** ***** ***** *****”; y cobró dicha contraprestación el 10 de octubre de 2017; por lo que consideró aplicable lo dispuesto en los artículos 16 y 17, fracción I, incisos a) y c), de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Asimismo, precisó que previo a identificar el supuesto que se actualizó de la fracción I, del artículo 17, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, era necesario demostrar la existencia de una enajenación de bienes, es decir, acreditar el hecho generador que detona la materialidad del desembolso de cantidades; para poder identificar el momento de su acumulación de conformidad con los supuestos normativos señalados.

En ese contexto, señaló que la Ley del Impuesto Sobre la Renta no prevé en qué momento se considera que la compraventa es perfecta; y por tanto, obligatoria para las partes, por lo que, de conformidad con lo previsto en el artículo 5, segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, se aplicó supletoriamente las disposiciones de derecho común.

En tal virtud, la autoridad sostiene que para analizar el perfeccionamiento del contrato marco, debe atenderse a las disposiciones mercantiles y supletoriamente al Código Civil Federal, en ese sentido, puntualizó que el Código de Comercio no establece una definición de enajenación o que debe entenderse por ésta ni tampoco establece en que consiste una compraventa; sino que únicamente establece que una compraventa mercantil es aquella que el Código le otorgue tal carácter; además de aquellas operaciones que se hagan con el objeto directo y preferente de traficar, tal y como lo establece el artículo 371, del Código de Comercio.

Por consiguiente, al no existir definición de enajenación en el Código de Comercio, procedió a aplicar supletoriamente el Código Civil Federal, tal y como lo dispone el artículo 2° del Código de Comercio; razón por la cual acudió a lo previsto en el artículo 2248 del Código Civil Federal que establece que habrá compraventa cuando uno de los contratantes se obliga a transferir la propiedad de una cosa o de un derecho; y el otro contratante se obliga a pagar por ello un precio cierto y en dinero.

Además, precisó que en términos del artículo 2249 del Código Civil Federal, la compraventa se perfecciona cuando se ha convenido sobre la cosa y su precio, aunque no se entregue la mercancía ni se haya pagado el precio.

Por su parte, indicó que el objeto de los contratos lo constituye la cosa que se debe dar o el hecho que se obligó a hacer o no hacer; y que, en cuanto a la cosa de dar, esta debe existir, ser determinada o determinable y estar en el

- 103 -

comercio; tal y como lo establecen los artículos 1824 y 1825 del Código Civil Federal.

En ese contexto, refirió que la contribuyente alegó que el contrato marcó se perfeccionó con el sólo consentimientos de las partes, de conformidad con lo previsto en el artículo 373 del Código de Comercio; situación que resolvió incorrecta; pues desde la fecha en que se signó el contrato marco, no se pactó la cosa ni el precio, por lo que la compraventa no era perfecta; máxime que las calidades de las mercancías objeto del contrato tampoco fueron determinadas y se desconocía la cosa que se daría.

Lo anterior es así, en tanto que al celebrarse el contrato marco las partes acordaron llevar a cabo una compraventa de motocicletas y sus accesorios, las cuales serían dadas a conocer por ***** a ***** a través de un catálogo para que la cliente manifestara su consentimiento sobre la mercancía que recibiría.

De modo que, a la fecha de la celebración del citado contrato, la cosa objeto del contrato de compraventa, no era determinable, pues indicó que no se proporcionaron los elementos indispensables para determinarla, incluso señaló que no era posible ni siquiera definirla en cuanto a su especie o género, porque siempre estuvo condicionado a un hecho futuro, a saber, la emisión de las órdenes de compra, momento en que las partes consintieron la cosa, el precio, la calidad y su determinación (individualización).

Así, puntualizó que si bien al momento de la notificación del catálogo se incluyó un listado de modelos de motocicletas de la marca |***** modelos ***** el cual incluía el detalle de las especificaciones técnicas y físicas de los bienes, así como el precio unitario de cada una de ellas, lo que podría indicar que dichos bienes se encontraban determinados en ese momento, lo cierto es que se trató de un listado global de ***** que en su caso podrían ser compradas, o no por el cliente ***** ***** ***** ***** ** ***** pero siempre al amparo de las Órdenes de compra respectivas.

En tal virtud, refirió que con el fin de conocer la intención de los contratantes en la celebración de un contrato, civil o mercantil, se debe atender, además de la literalidad de las cláusulas convenidas por las partes, la situación determinada en dichas cláusulas, razón por la cual, manifestó que debe analizarse en conjunto la naturaleza del contrato y el objeto consenso de voluntades al celebrar el acto jurídico que se trate.

Por tanto, del análisis a las cláusulas del contrato de mérito, advirtió que cada vez que ***** ***** ***** ***** ** ***** tuviera necesidad de adquirir los productos listados en el Catálogo, lo haría mediante órdenes de compra (bienes individualizados), con las que se formalizaría la solicitud específica de la mercancía que se está enajenando, pues sería a través de estas órdenes donde se culminaría el consentimiento de las partes, en cuanto a la cosa, monto de la contraprestación (precio), características y la determinación del bien, es decir, la individualización del bien a enajenar; ya que del referido catálogo, si bien se puede desprender que contiene un modelo, marca, precio y características de cada motocicleta sujeta a ser enajenada,

lo cierto es que no deja de ser un listado global de productos que podrían o no ser comprados por el cliente.

Por otra parte, respecto al pago anticipado que precisado en la cláusula SEXTA del Contrato Marco, consideró que no se trata del anticipo de una compraventa, porque no hay identificación de productos, ya que se señaló de manera general los bienes que serían enajenados "***** *
***** ** *****", por lo tanto, al no estar determinados los productos; tampoco existe el precio.

En ese contexto, indicó que de una interpretación conjunta y sistemática del contrato marco y del contenido del catálogo aportado por el representante legal de la contribuyente, no se desvirtúan las irregularidades señaladas en el Oficio de observaciones, pues se reitera que, el proceso de compraventa contenido en el contrato marco, consistente en que cada vez que el comprador quiera adquirir bienes, entregará al vendedor una orden de compra, especificando et tipo y cantidad de bienes requeridos, así como el monto de la contraprestación pactada, lo que conlleva a la entrega de los bienes ahí señalados y posterior expedición de las facturas correspondientes, implica que dichos productos no sean de naturaleza determinable, y por ende, que en el contrato marco no este precisado, de manera específica su objeto, lo que transita a la consecuencia de que el contrato marco no se encuentra perfeccionado desde el momento de la celebración, sino que el perfeccionamiento del mismo

acontece con posterioridad, a saber, cuando se efectúa la orden de compra.

En consecuencia, concluyó que no se está en presencia de una compraventa perfecta; y por tanto, no resulta obligatoria para las partes, pues no cumplió con los elementos previstos en el Código de Comercio en relación con el Código Civil Federal, es específico, la precisión de la "cosa" y el "precio".

- Ante lo expuesto, la autoridad determinó que ***** **no acumuló ingresos por \$*******, recibidos de su parte relacionada ***** , al no encontrarse identificados como una venta o prestación de servicios, dado que no existió enajenación de bienes ni anticipo que derivaran del contrato marco por un monto de \$***** importe que la contribuyente consideró erróneamente como acumulable, **siendo que tal cantidad debió ser tratado como simple depósito de efectivo, de conformidad con lo señalado en el artículo 16, primer párrafo de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.**

Como se observa, la autoridad fiscal determinó que dado que el contrato de compraventa celebrado entre ***** y ***** no fue perfeccionado, los montos recibidos no pudieron identificarse como ventas o prestación de servicios; razón por la cual, **la cantidad recibida debió tratarse como un depósito en la cuenta bancaria de la contribuyente**, el cual constituye un ingreso en efectivo que debió acumularse a sus ingresos totales anuales, de conformidad con lo previsto en el artículo 16, primer párrafo, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Precisado lo anterior, la demandante alega que al haberse pactado un precio cierto y en dinero, la compraventa efectuada debe reputarse completa; en ese sentido, si en el contrato marco se estipuló la obligación de ***** de entregar a *****

una cantidad cierta en dinero por concepto de anticipo, debe considerarse que en el convenio si se pactó un precio cierto, además de que con fecha 09 de octubre de 2017, se le notificó a la particular el catálogo de motocicletas, hecho que definió el precio unitario cierto y determinado en dinero por las mercancías.

El argumento de la actora es **FUNDADO**, de conformidad con el siguiente análisis:

En ese contexto, con el fin de entender la relación comercial entre ***** [en su calidad de proveedor] y ***** [en su carácter de cliente], se procede a analizar el contrato marco de comercialización y compraventa de motocicletas y accesorios de motocicletas signado el 18 de abril de 2017; en donde las partes en comento estipularon:

- En la Cláusula “**SEGUNDA. OBJETO**”: ***** se obligó a vender a ***** los bienes que este último requiriera de acuerdo con las órdenes de compra que el cliente realizara al amparo del contrato.
- En la Cláusula “**TERCERA. PEDIDOS Y ENTREGAS**”: Las partes pactaron que cada orden de compra que ***** envíe a ***** , constituiría una solicitud de mercancía independiente misma que se regiría por los términos y condiciones contenidas en el contrato.

Asimismo, se acordó que los bienes se entregarían en el domicilio y las fechas que indicara el cliente, a través de las ordenes de compra correspondientes.

- En la Cláusula “**QUINTA. CONTRAPRESTACIÓN Y FORMA DE PAGO**”: ***** se obligó a pagar a favor de ***** por la compra de los bienes efectivamente recibidos y aceptados, las cantidades acordadas por las partes en las órdenes de compra respectiva; contraprestación que será erogada mediante depósito o transferencia a la cuenta del proveedor.

Además, las partes pactaron que el pago de la contraprestación podría ser cubierta por el cliente en momentos diferentes a los señalados, siempre y cuando fuera acordada y determinada por las partes.

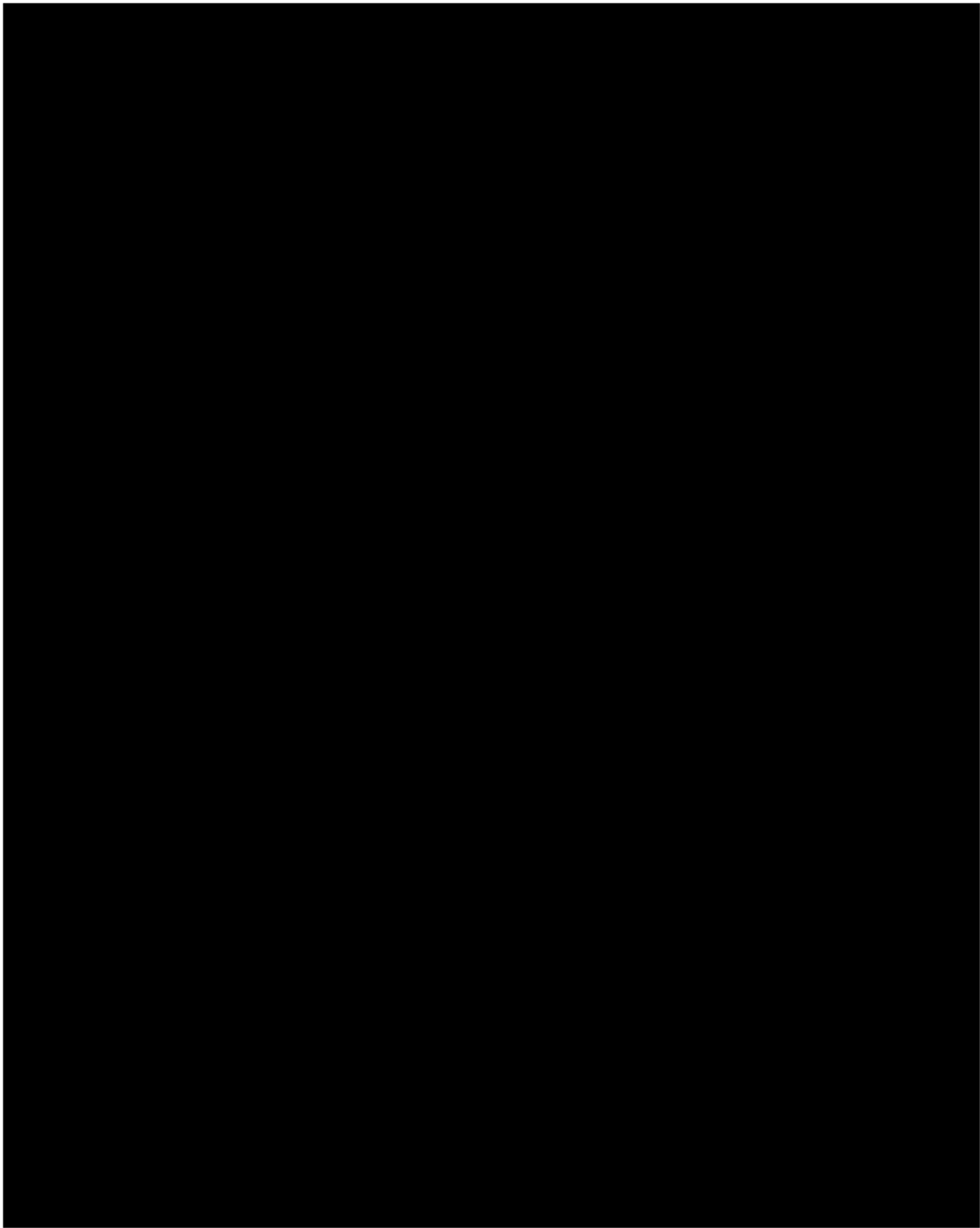
- En la Cláusula “**SEXTA. ANTICIPO**”: Las partes estipularon como uno de los compromisos para la celebración del contrato que ***** en un periodo que no excedería del 31 de octubre de 2017, realizaría el pago anticipado a cuenta de los bienes que pretendía adquirir de ***** , el monto de \$***** , más el Impuesto al Valor Agregado.
- En la Cláusula “**DÉCIMA NOVENA. VIGENCIA**”: Las partes acordaron que la vigencia del contrato sería de 05 años.
- Finalmente, los representantes legales de cada una de las empresas signaron el contrato, expresando su conformidad con el contenido.

Bajo el clausulado del contrato, se desprende la existencia de una relación comercial entre ***** en su carácter de proveedor y ***** en su calidad de cliente, la cual

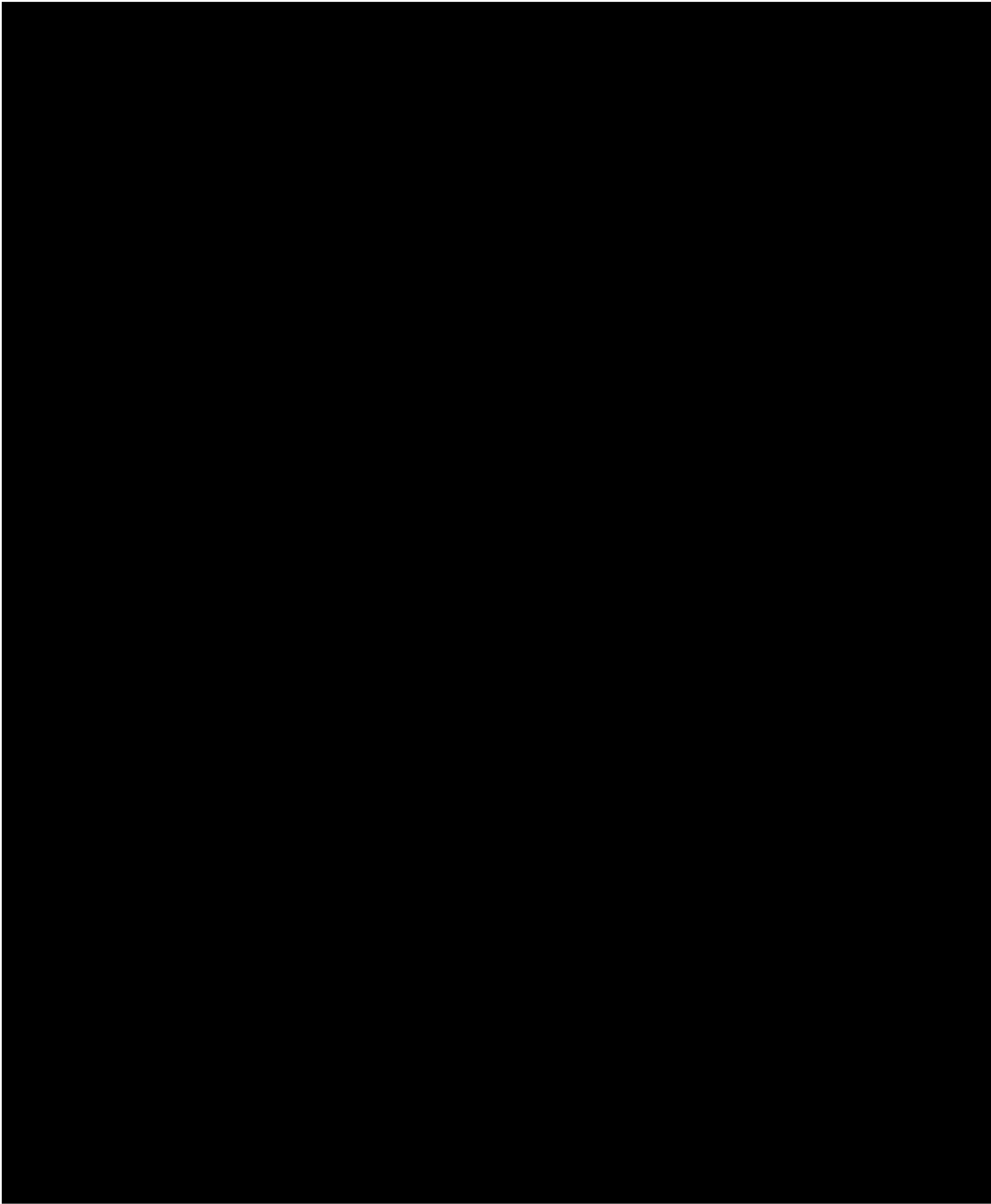
inició el 18 de abril de 2017; con una vigencia de 05 años, y la cual consistió en la venta de bienes que se requirieran con base en las órdenes de compra que el cliente realizara.

Asimismo, en relación al contrato marco de fecha 18 de abril de 2017, la actora exhibió como prueba superveniente el oficio 199-03-03-00-00-2026-71 de fecha 29 de enero de 2026, que se encuentra agregado a fojas 903 a 911 de autos, el cual contiene firma electrónica, cadena original, sello digital y código QR (como medio de comprobación de integridad y autoría), por lo que se le concede pleno valor probatorio, en términos del artículo 46, fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los artículos 17-D, tercer y cuarto párrafos, 17-I, 38, fracción V, párrafos tercero, cuarto, quinto y séptimo del Código Fiscal de la Federación y la jurisprudencia con registro digital 2003562 cuyo rubro es “DOCUMENTOS DIGITALES CON FIRMA ELECTRÓNICA AVANZADA O SELLO DIGITAL. PARA SU VALORACIÓN EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO NO DEBE ATENDERSE AL ARTÍCULO 210-A DEL CÓDIGO FEDERAL DE PROCEDIMIENTOS CIVILES, AL TENER EL MISMO VALOR PROBATORIO QUE LOS QUE CUENTAN CON FIRMA AUTÓGRAFA; el cual es del contenido siguiente:

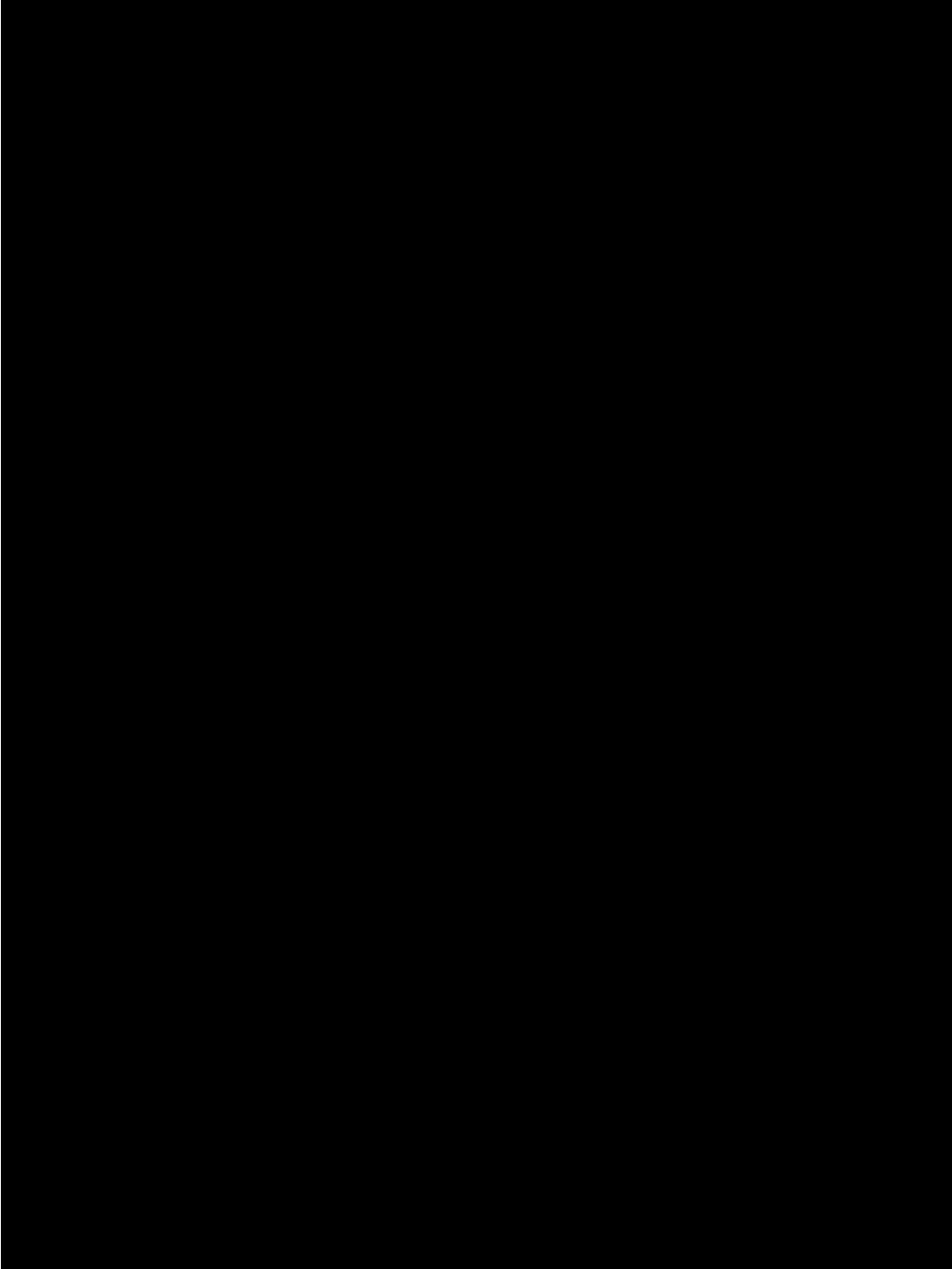
SIN TEXTO



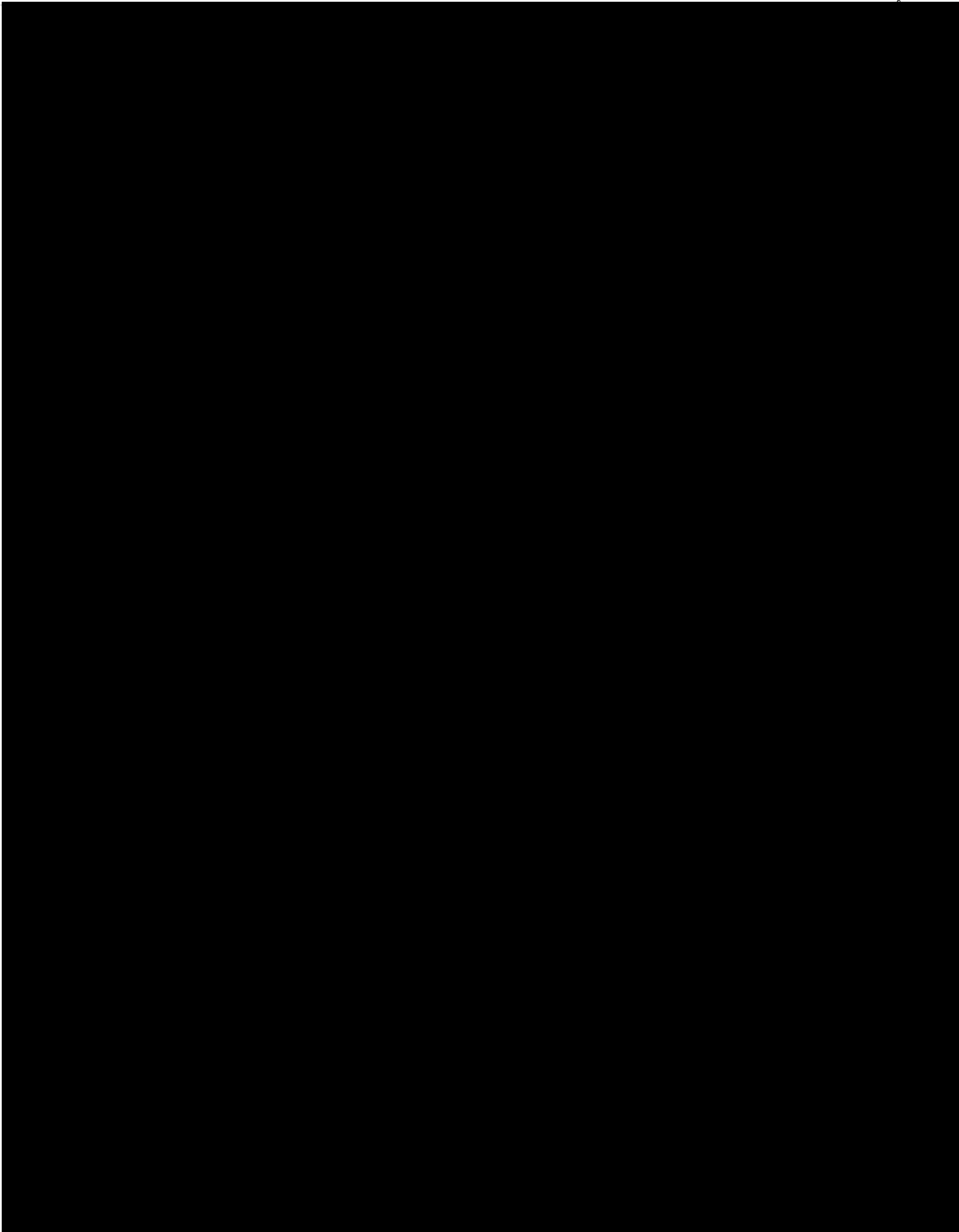
SIN TEXTO



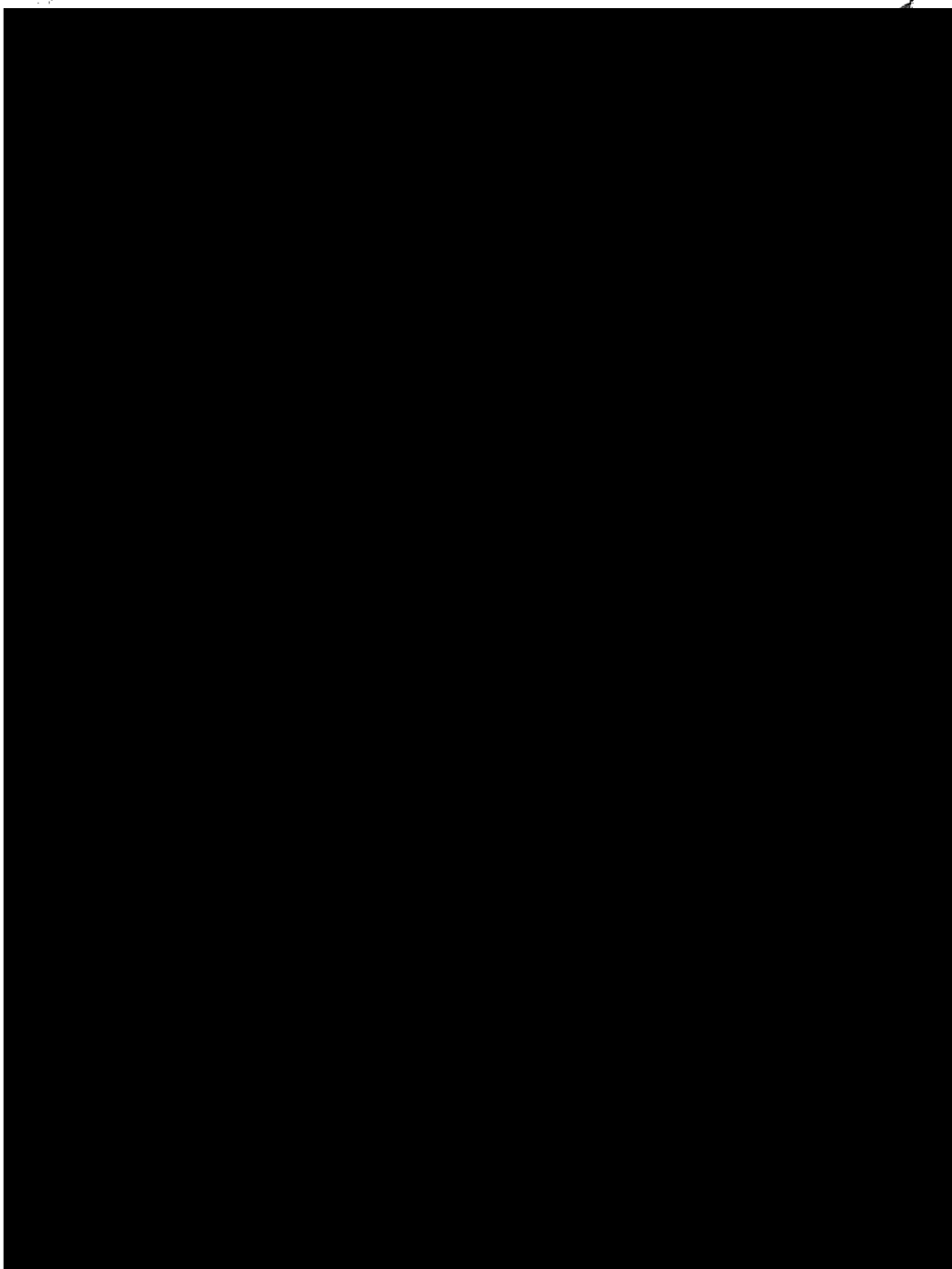
SIN TEXTO



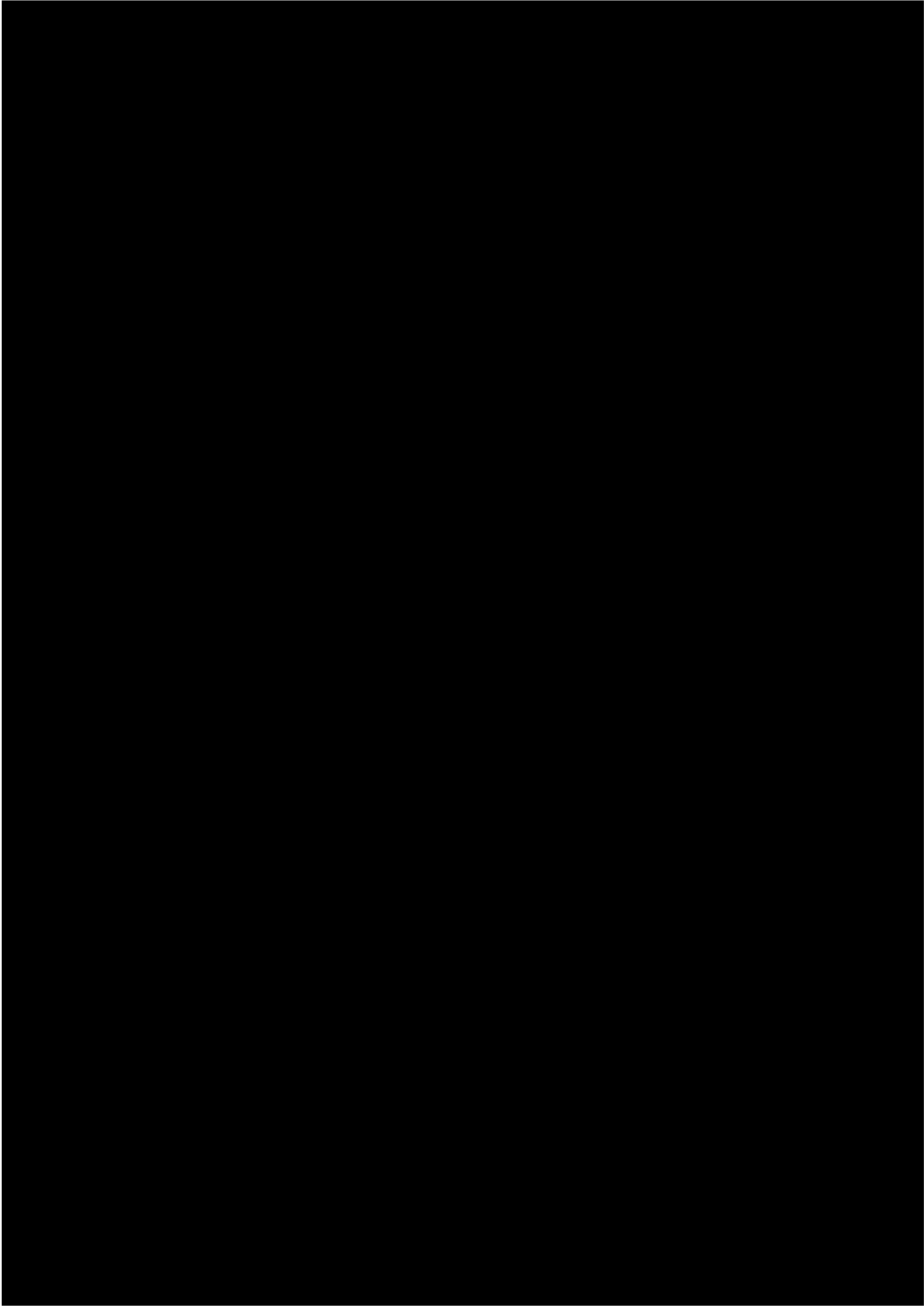
SIN TEXTO



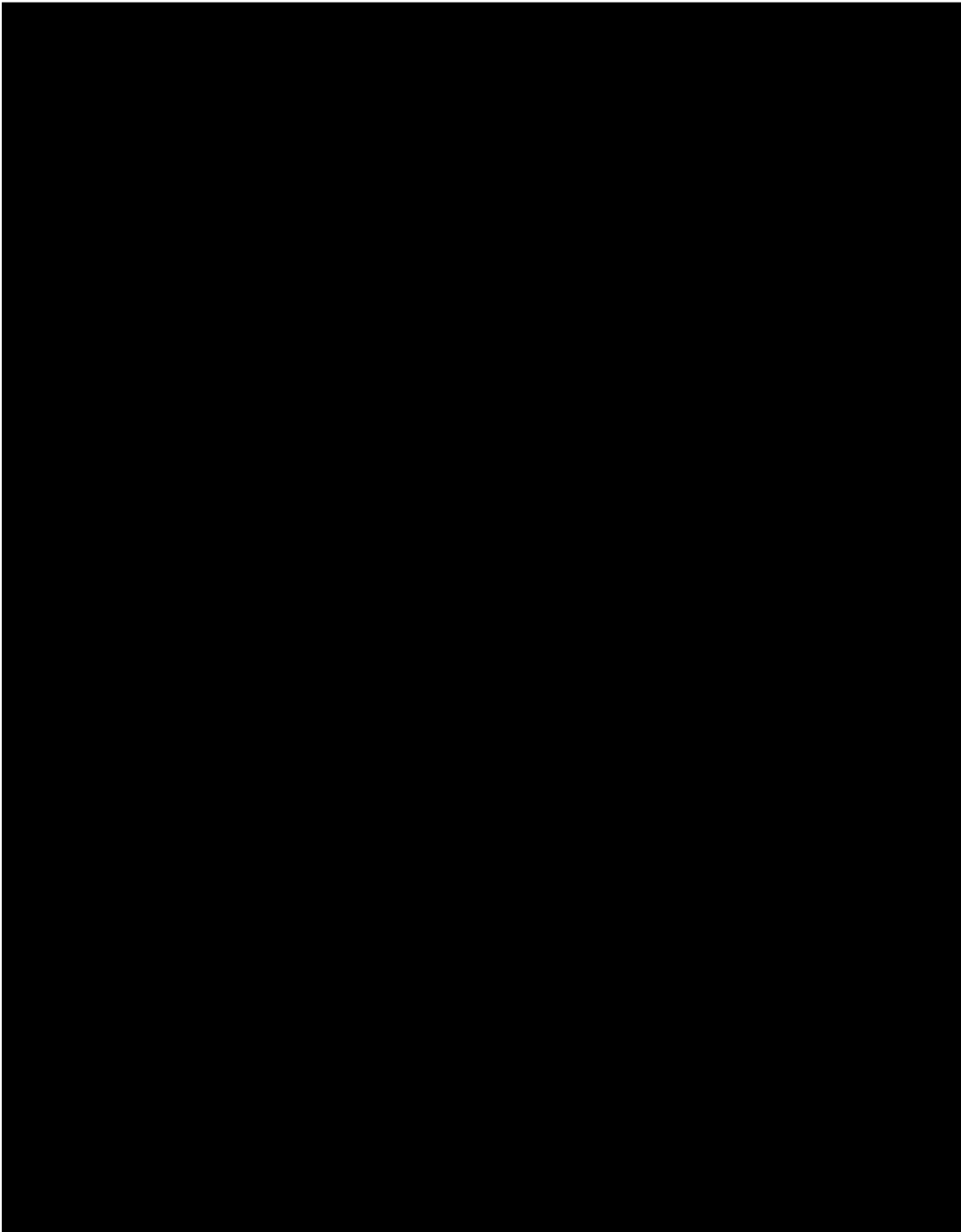
SIN TEXTO



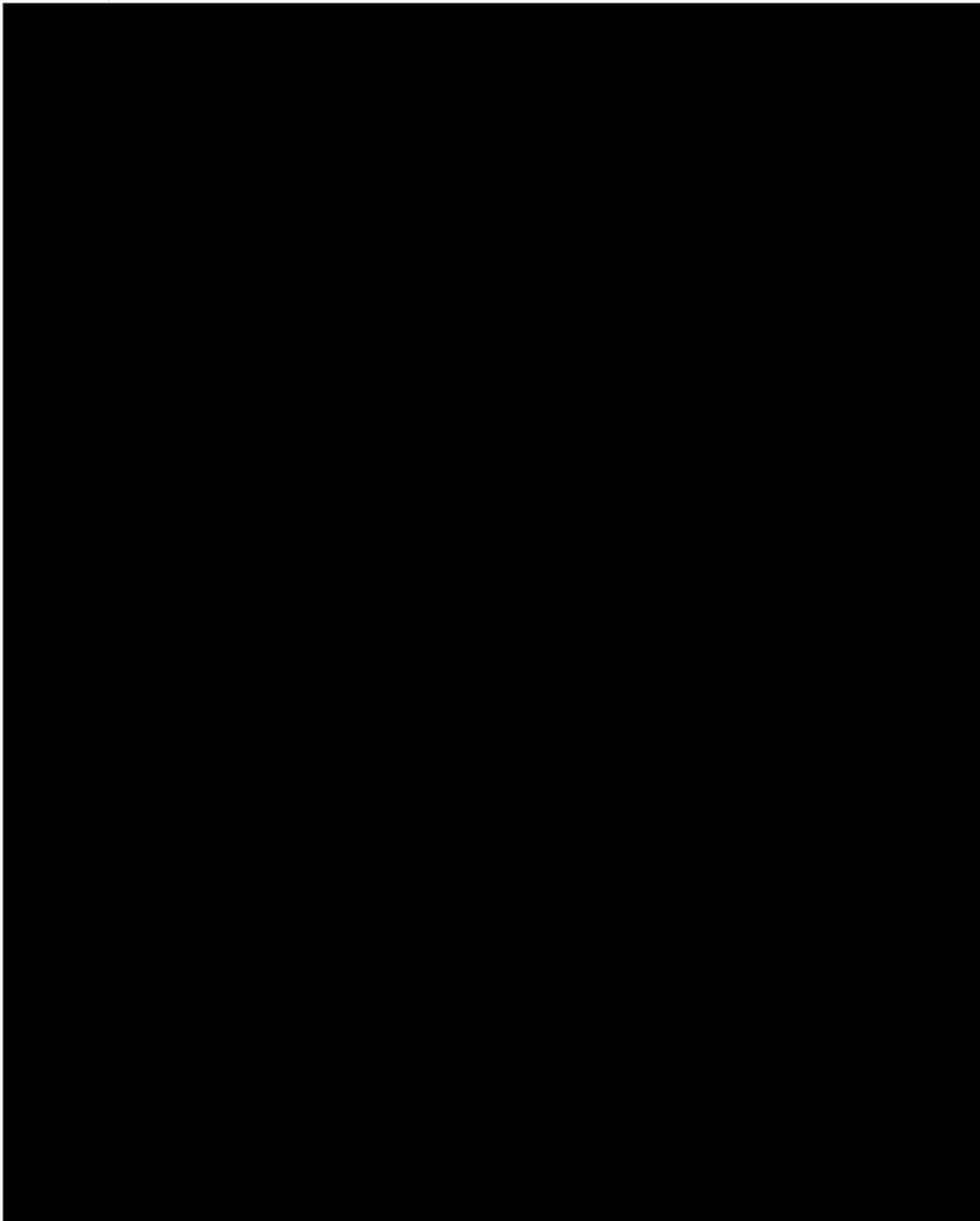
SIN TEXTO



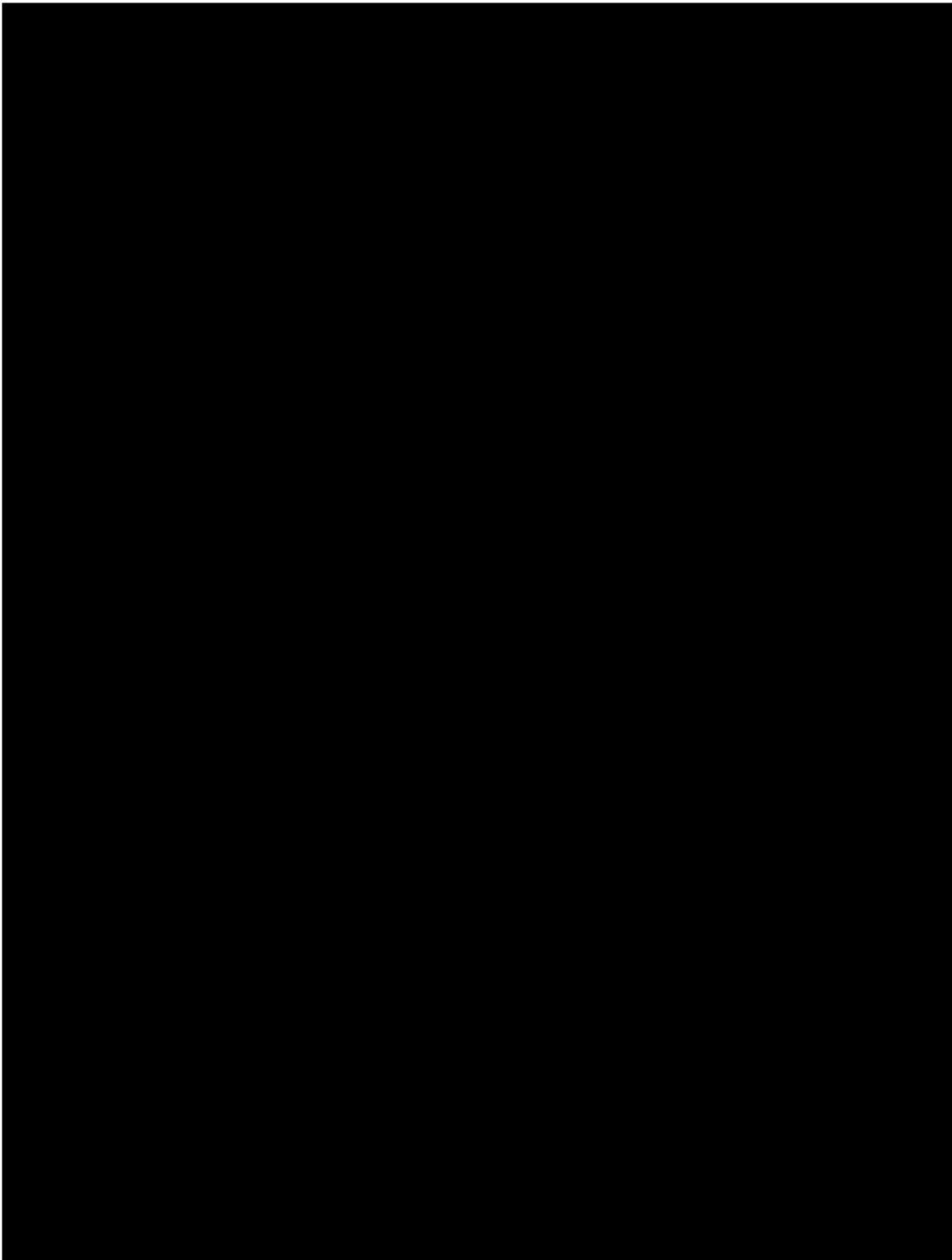
SIN TEXTO



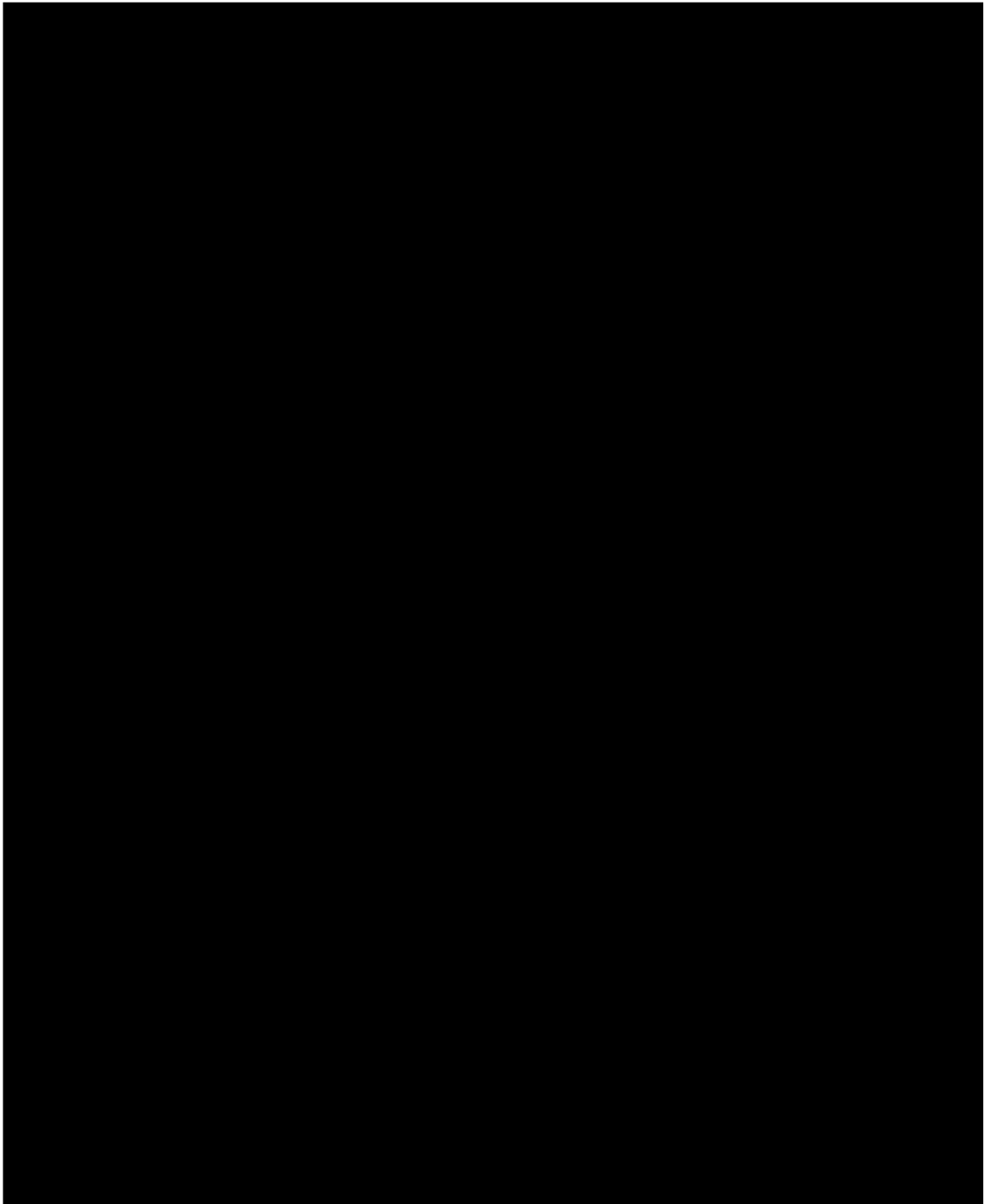
SIN TEXTO



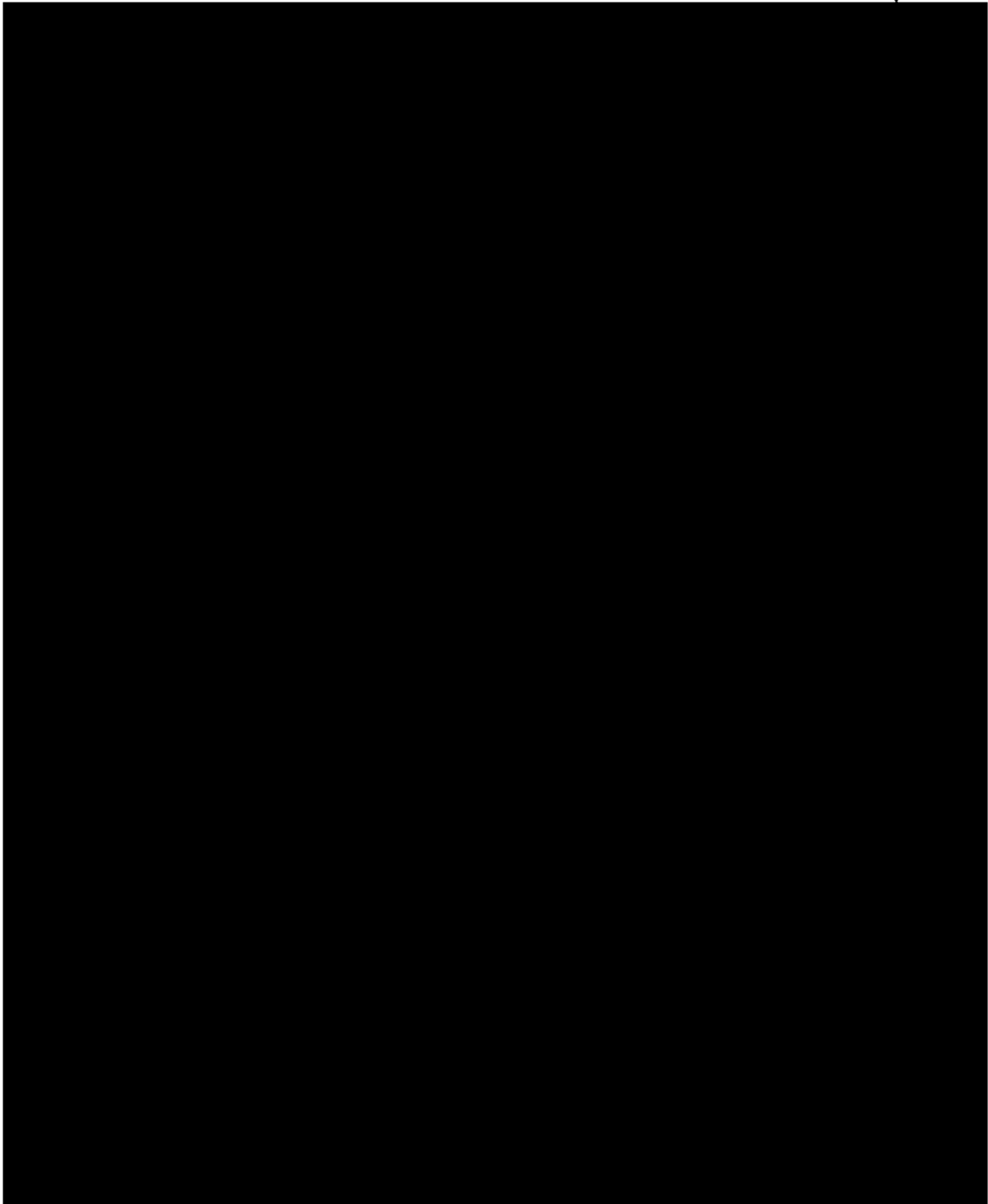
SIN TEXTO



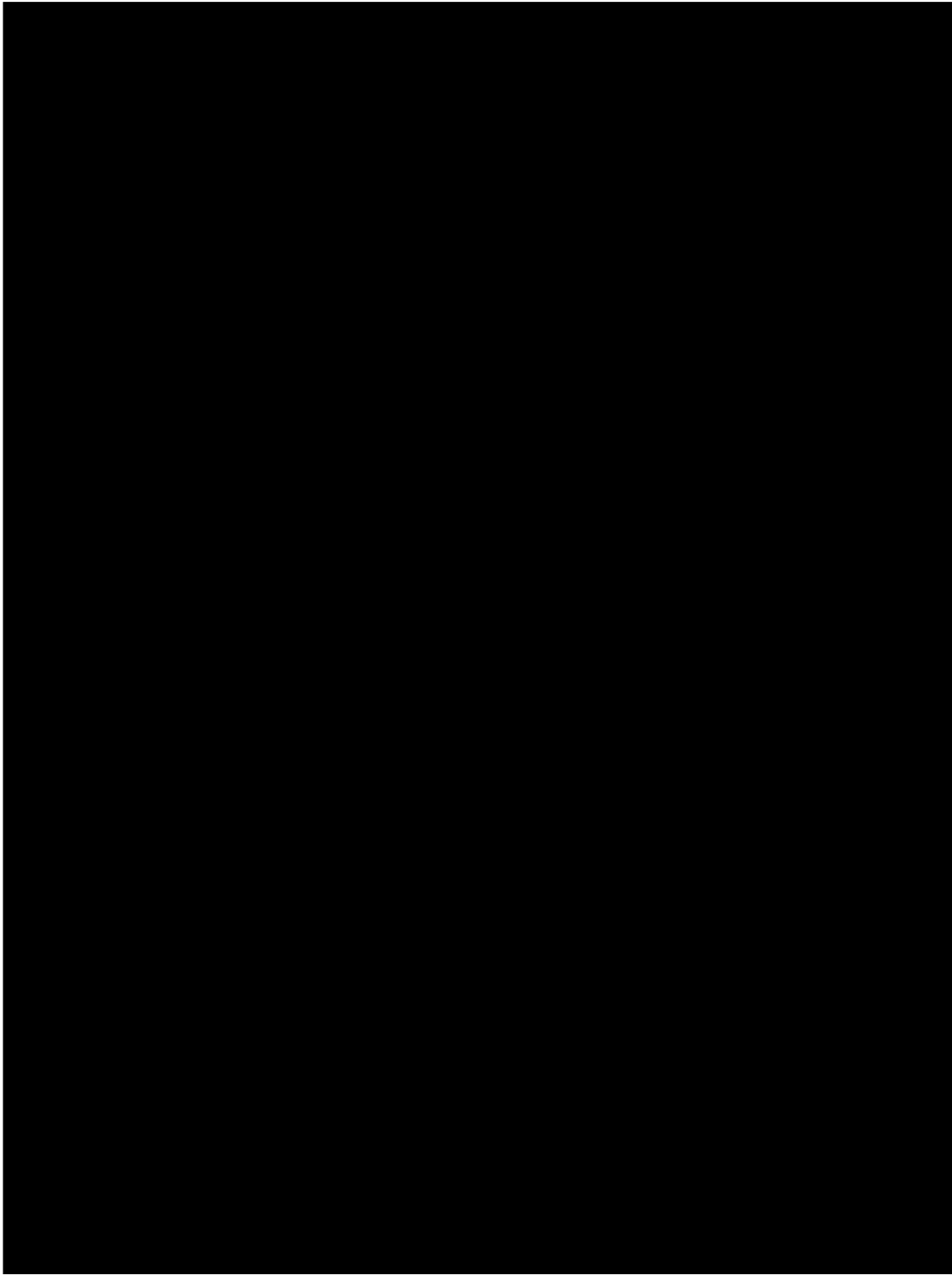
SIN TEXTO



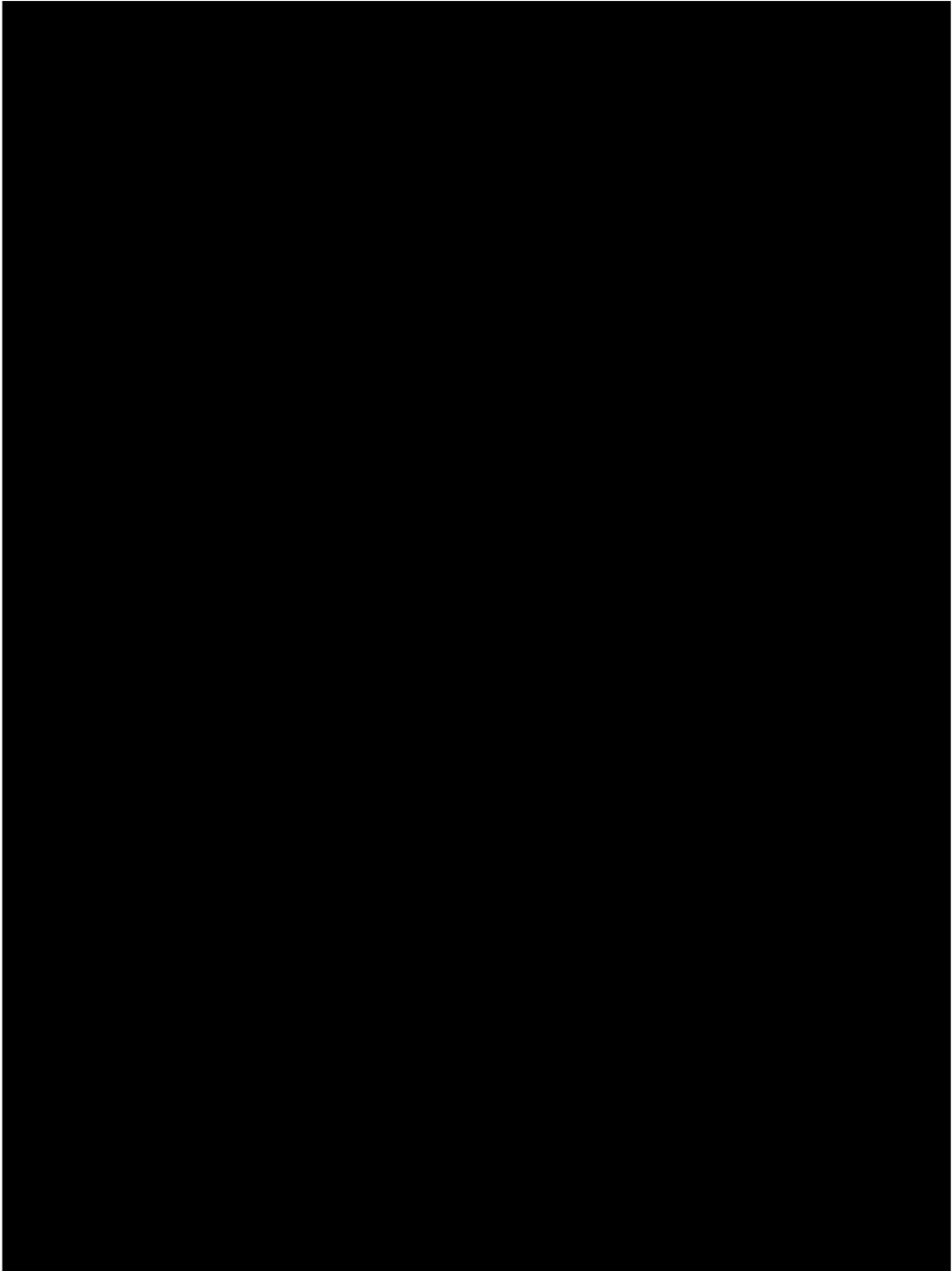
SIN TEXTO



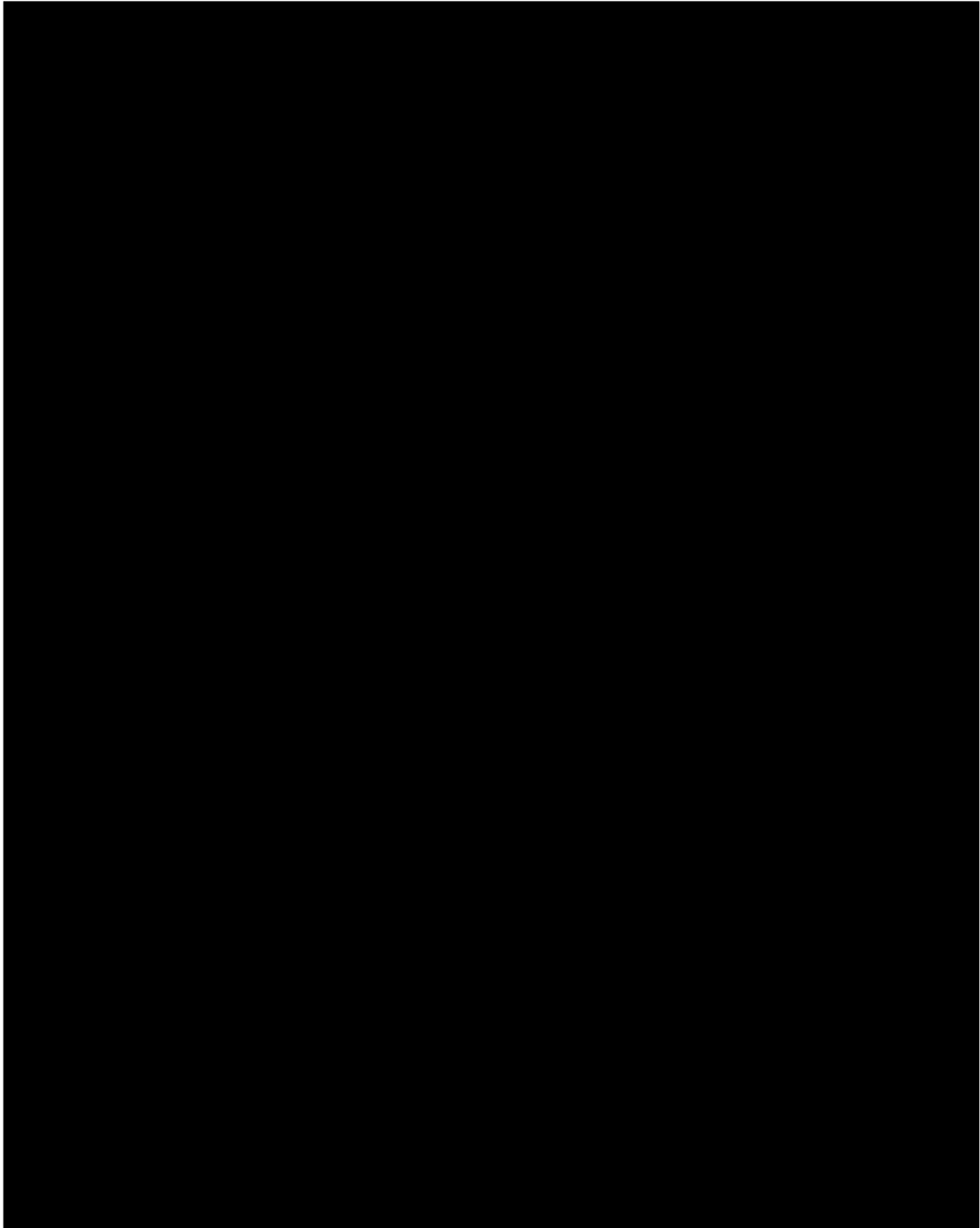
SIN TEXTO



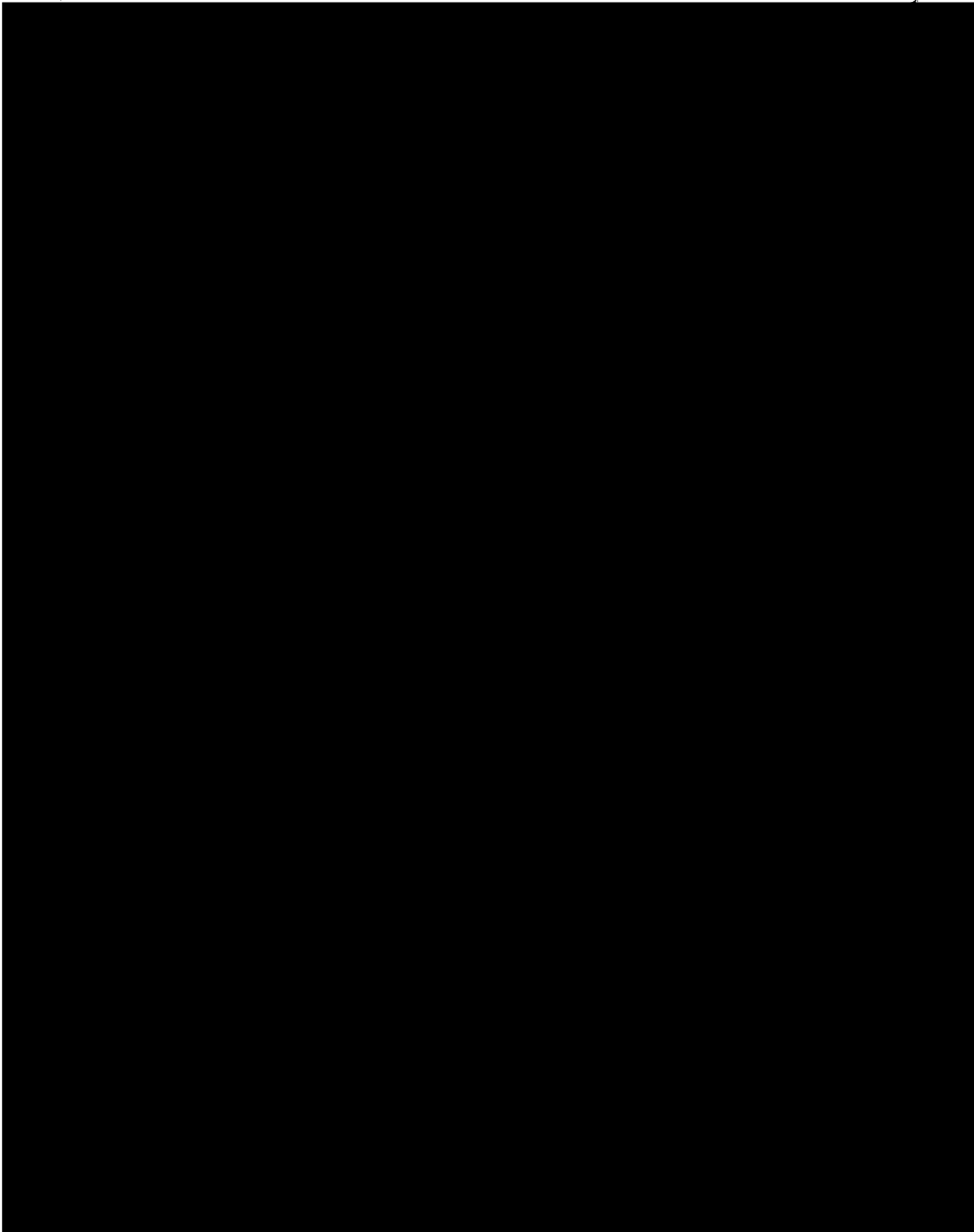
SIN TEXTO



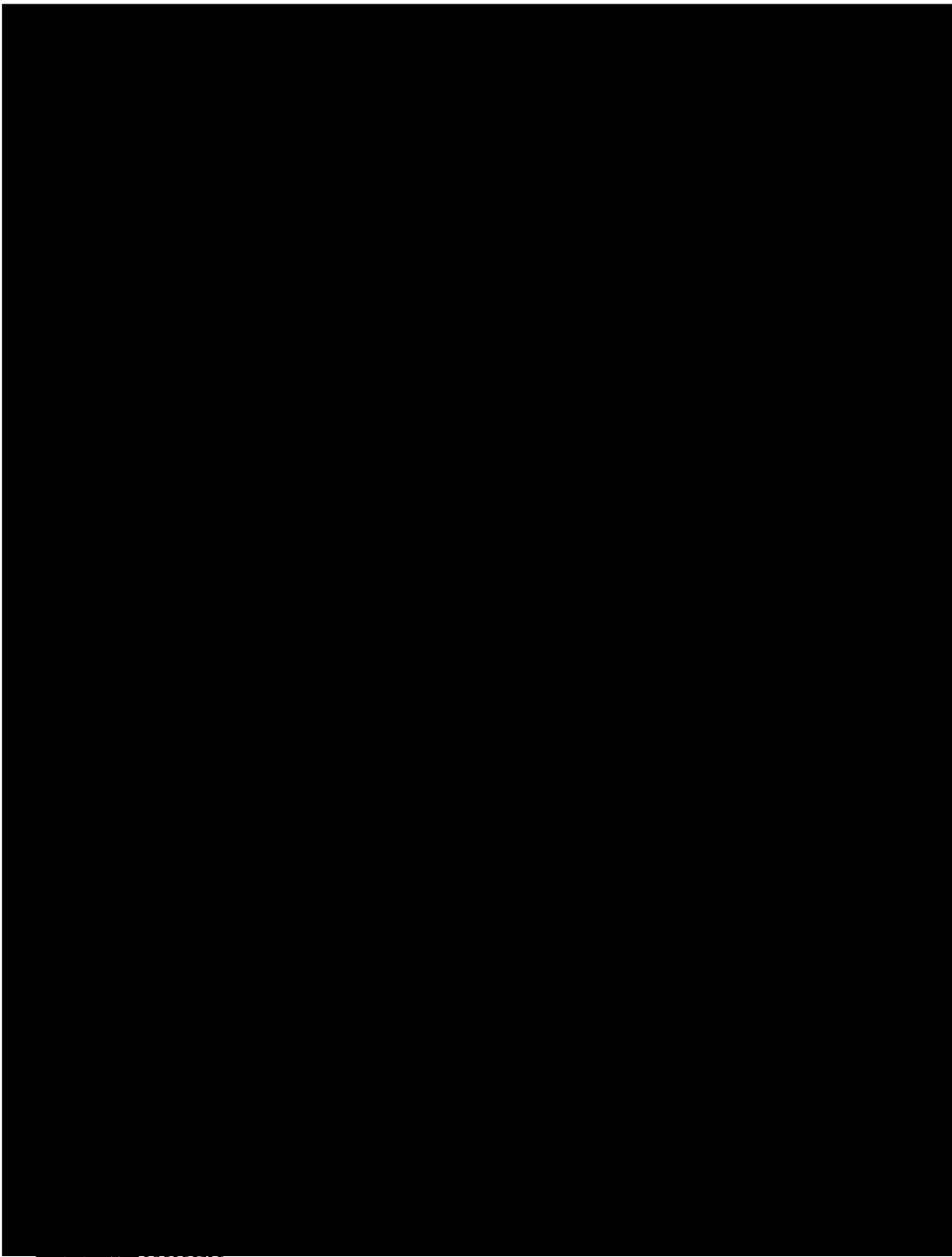
SIN TEXTO

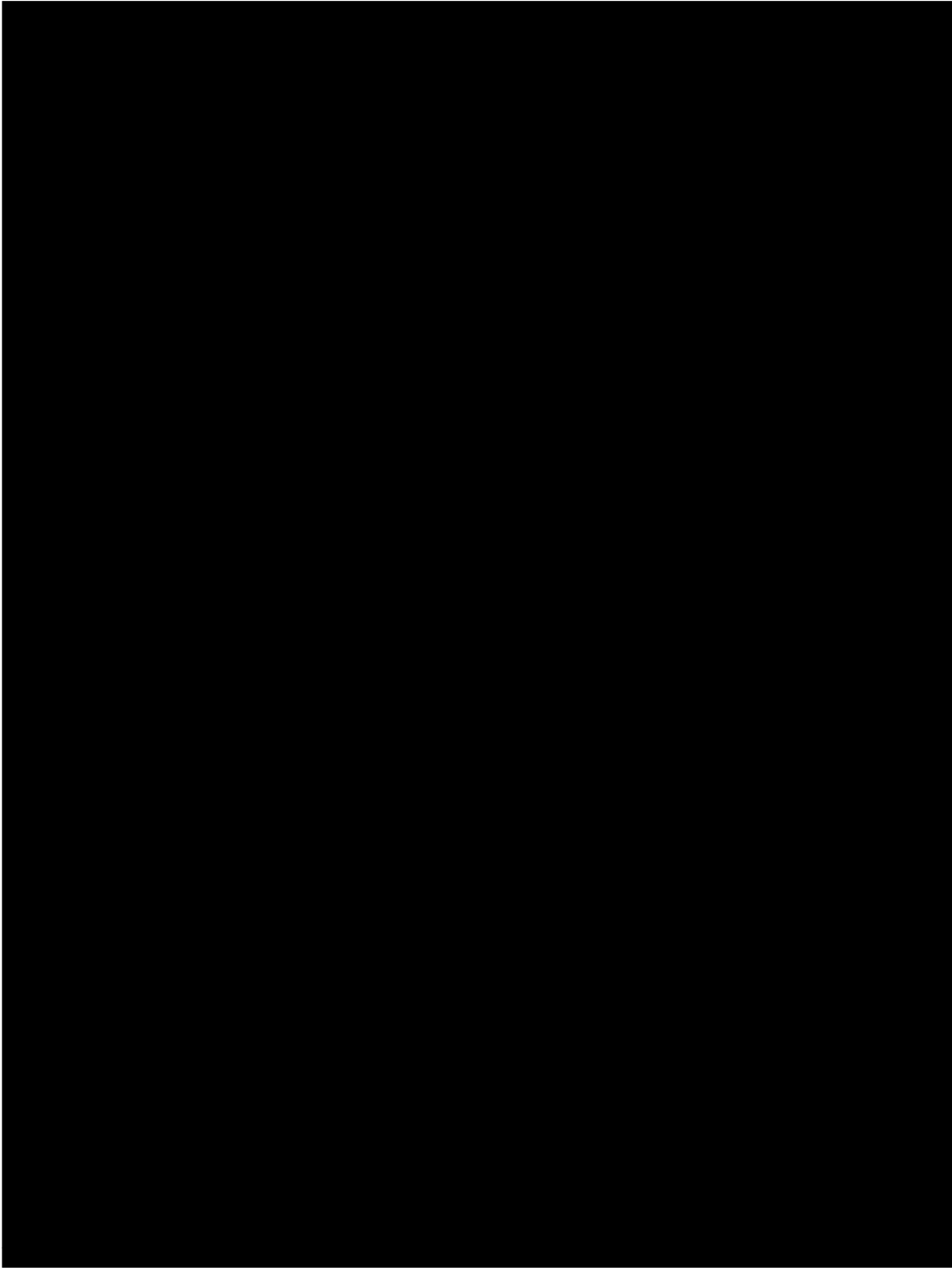


SIN TEXTO

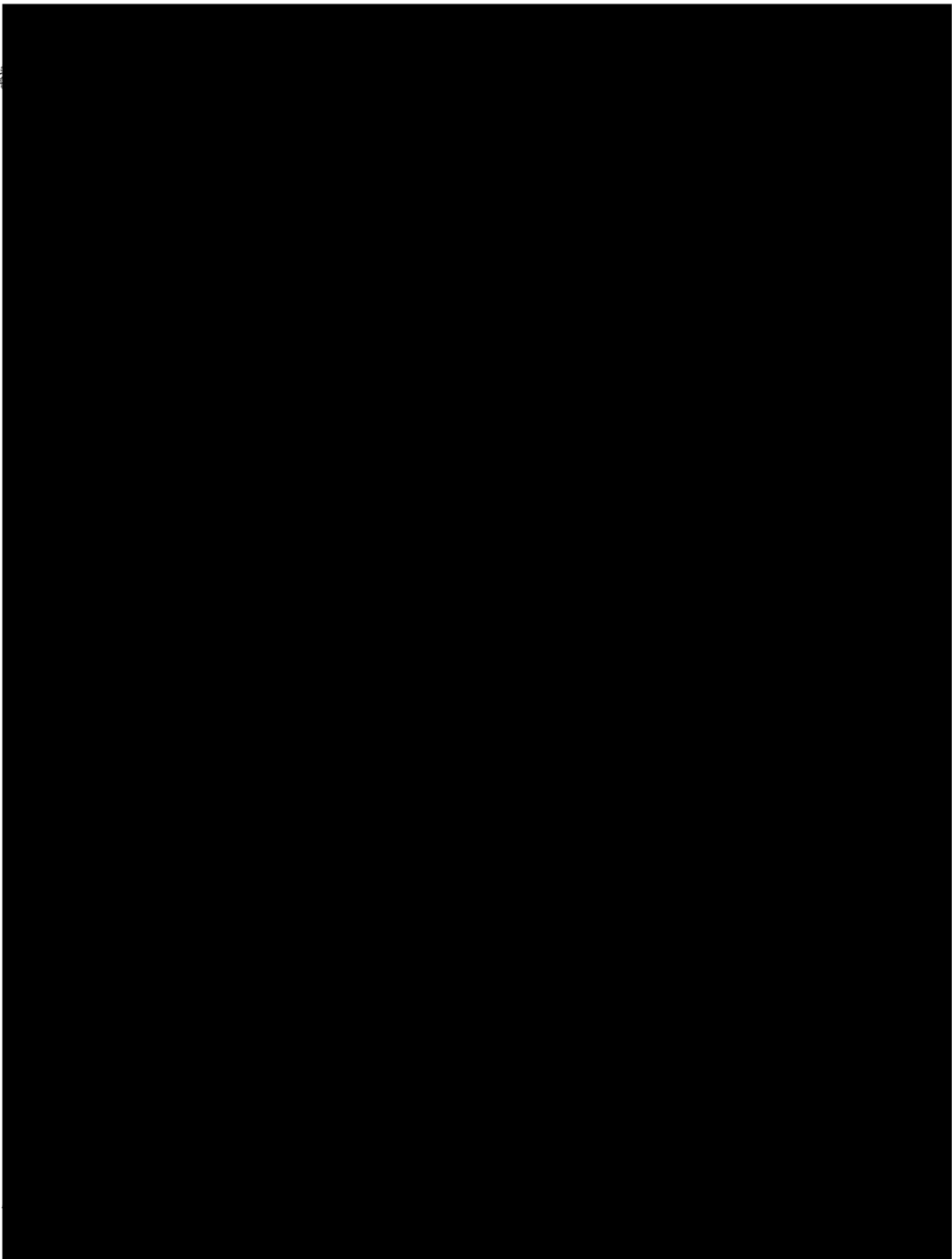


SIN TEXTO





SIN TEXTO



En efecto, en las páginas 11 a 14 del oficio 199-03-03-00-00-2026-71 de fecha 29 de enero de 2026, la **autoridad señaló lo siguiente:**

(Se transcribe)

...

De la lectura a la opinión del 25 de julio de 2023 emitida por el C. ***** Corredor Público No. * de la Plaza de la Ciudad de México, se advierte un análisis jurídico a efectos de determinar el momento en que jurídicamente se perfeccionó el Contrato Marco de Comercialización y Compraventa de Motocicletas y Accesorios de Motocicletas del 18 de abril de 2017 (Contrato Marco), **concluyendo que fue "desde el momento de su celebración por el mero consentimiento de las partes en la manera y términos que aparece que quisieron obligarse"**, al considerar medularmente lo siguiente:

- Que por regla general, para perfeccionar la existencia de un contrato de compraventa mercantil basta el objeto y consentimiento.
- Que específicamente, la compraventa mercantil sobre muestras y calidades de mercancías determinadas y conocidas en el comercio, se perfecciona por el mero consentimiento de las partes.
- Que de la lectura al Contrato Marco, se desprende que las partes pactaron llevar a cabo la compraventa de motocicletas y accesorios de motocicletas que el PROVEEDOR se encontrara en posibilidad de comercializar y que serían detalladas y posteriormente entregadas al CLIENTE de conformidad con las órdenes de Compra correspondientes.
- Que la simple posibilidad de determinar la cosa material de compraventa aunado al consentimiento sobre la misma, es suficiente para declarar existentes los elementos del contrato.
- **Que cuando el objeto o cosa del contrato recae sobre determinada muestra o calidad, su entrega se entiende a futuro, por lo que resulta inexacto considerar que el Contrato Marco, se perfeccionó hasta la entrega material de la mercancía, pues basta que se exteriorice el acuerdo de voluntades para que la venta quede perfeccionada**, pues el artículo 373 del Código de Comercio reconoce compras sobre muestras y calidades, las primeras en las cuales se identifica el bien que se enajena por la muestra de la misma, que en ocasiones suele ser una porción de la mercadería que se entrega al comprador o que se exhibe en el establecimiento del vendedor, y en otras mediante folletos impresos, fotografías o páginas web; y la segunda se identifica el bien por su descripción, características o calidades conocidas en el comercio, que se tienen por perfeccionadas por el solo consentimiento de las partes.

Conforme a la opinión del C. ***** Corredor Público No. * de la Plaza de la Ciudad de México, emitida el ** ** ***** ** ***** **el**

- 129 -

momento en que se perfeccionó el Contrato Marco fue "desde el momento de su celebración por el mero consentimiento de las partes", a saber, el 18 de abril de 2017.

Ahora bien, respecto al Dictamen pericial en materia de contabilidad del 16 de octubre de 2023 emitido por el C.P., P.C.F.I. y L.D. *****
***** y el C.P. *****, ambas expedidas por la Dirección General de Profesiones de la Secretaría de Educación Pública (peritos) y sus anexos, en donde medularmente concluyeron, lo siguiente:

- Los peritos citan lo señalado en la cláusula "SEGUNDA. OBJETO" del Contrato, que, conforme a lo señalado en la cláusula "PRIMERA. DEFINICIONES" se tiene que el objeto de dicho contrato es la venta de ***** * ***** ** ***** que NEM requiriera en Órdenes de Compra que se realicen al amparo de este Contrato.
- **Que la operación realizada al amparo del Contrato Marco, sí constituye una enajenación**, basando su conclusión del análisis e inspección de manera conjunta, armónica y adminiculada de la información y documentación consistente en el propio Contrato, el documento mediante el cual se notifica al proveedor el monto final del pago anticipado de fecha 27 de septiembre de 2017, el estado de cuenta de la cuenta ***** correspondiente ***** ***** ** **, del mes de octubre de 2017, y el comprobante Fiscal Digital emitido por internet.
- Que derivado de la operación realizada al amparo del Contrato Marco, ***** ***** ** ***** sí percibió un ingreso acumulable en el mes de septiembre de 2017 por \$1*****"de conformidad con el artículo 17, primer párrafo, fracción I, inciso a) de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2015 (sic), que establece que, se considera que los ingresos se obtienen, tratándose de enajenación de bienes, cuando se expida el comprobante fiscal que ampare el precio o la contraprestación pactada.", toda vez que, fue el momento en que emitió el comprobante fiscal por concepto de VENTA ANTICIPADA DE MOTOCICLETAS DE DIVERSOS MODELOS, LOS CUALES SE ESPECIFICAN EN EL CONTRATO.
- Que el tratamiento contable por parte de ***** de la obligación al amparo del Contrato Marco, asumida con motivo de la fusión con ***** *****, consistió en ir amortizando la cuenta contable ***** denominada ingreso por devengar en cantidad de \$*****

al momento en que ***** ** ***** ** ***** **
***** hizo la entrega de motocicletas y sus accesorios de acuerdo
a las órdenes de compra realizadas por ****

➤ Que ***** ** ***** ** ***** ** ***** no
debía acumular para efectos del Impuesto Sobre la Renta el
ingreso derivado de la venta al amparo del Contrato Marco, toda
vez que, la empresa que se encontraba obligada a acumular dicho
ingreso fiscal era ***** ** ***** de acuerdo con el
artículo 17 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2017.

Ahora bien, del análisis en materia civil y sus repercusiones fiscales
sobre el Contrato Marco, efectuado por el Lic. ***** **, en
donde concluye **que existió compraventa desde el momento de
la celebración del Contrato, es decir, desde el 18 de abril de
2017, y que la misma produjo todas sus consecuencias jurídicas
que conforme a su naturaleza, que no fue simulada, y que debe
estar bajo las reglas de la venta de cosa futura.**

Finalmente, ***** ** ***** ** ***** ** ***** aportó
las siguientes órdenes de compra, de las cuales se advierte que *****
***** ** ***** ** ***** requirió el ***** ** ***** a *****
***** ** *****., diversos modelos de motocicletas y accesorios de
las mismas, especificando el modelo de la mercancía requerida,
precio unitario, cantidad ordenada, lugar de entrega, monto de la
contraprestación, Impuesto al valor agregado e importe total de la
contraprestación, lo anterior, tal como se muestra en el siguiente
análisis realizado a las órdenes de compra como sigue:

(inserta imagen)

Tomando en consideración, las documentales aportadas por su
representada, así como los argumentos vertidos en los escritos
ingresados en el recurso de revocación, y las que habían sido
aportadas en las facultades de comprobación al amparo de la orden
***** se concluye que los bienes objeto de contrato
**fueron sobre cosas futuras, y, conforme a lo señalado en el
artículo 2249 del Código Civil Federal, la venta es perfecta y
obligatoria para las partes cuando se han convenido sobre la
cosa y su precio, que en el presente caso, sucedió el 10 de
octubre de 2017, con la emisión de las órdenes de compra
emitidas a ***** ** ******* en donde se identifican los bienes
objeto de la compra venta, pues en estas se señala la descripción de
los productos conforme al catálogo de motocicletas, así como la
cantidad y precio, sociedad que tuvo un ingreso acumulable
conforme a la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2017, que
derivado de la fusión entre la sociedad ***** ** ***** y
***** ** ***** la primera en su
carácter de sociedad fusionada y que por tanto desaparece, y la
segunda como sociedad fusionante y que por tanto subsiste, ésta
última asumió la obligación del Contrato Marco, entre otras, de
entregar los bienes objeto de este, **por lo que debió reconocerse
como un ingreso contable no fiscal, y las deducciones
asociadas a esos ingresos, tales como costo de ventas y
descuentos, son procedentes.**

Pruebas en relación a los depósitos recibidos por ***** **
***** ** ***** ** *

En el Dictamen pericial en materia de contabilidad del 16 de octubre
de 2023 emitido por el C.P., P.C.F.I. y L.D. ***** * **
**** ***** (peritos) y sus anexos, concluyeron lo
siguiente:

- ***** ** ***** ** ***** ** * ** * recibió de
***** ** * **, en el ejercicio fiscal 2017, un préstamo por
la cantidad total de \$*****
- Los registros que ***** ** ***** ** ***** ** *
***** llevó a cabo por los préstamos que recibió de *****
***** ** ***** los realizó mediante las pólizas números ***** y
***** ambas de fechas 31 de octubre de 2017. Asientos
contables que conforme a la información y documentación
analizada corresponden a un pasivo que recibió por la cantidad
total de \$*****
- Que de conformidad con las Normas de Información
Financiera, los préstamos que ***** ** ***** **
***** ** * **, recibió de ***** ** ***** ** * por sus
características sí deben reconocerse como un pasivo
(deudas).
- La obtención del préstamo que ***** ** ***** **
***** ** * ** recibió de B-Store ***** ** * **, no generan
un impacto favorable en el capital contable de la entidad, a través
de la utilidad o pérdida. Ello, toda vez que, si bien es cierto
***** ** ***** ** ***** ** * ** recibió dos
depósitos por concepto de préstamo, estos no incrementan o
modifican positivamente el patrimonio del contribuyente, pues,
aunque aumentan su numerario y/o activo, estos derivan del
aumento de un pasivo, que representan una obligación para dicha
empresa y que debe pagar con sus recursos en el futuro a la otra
entidad.

Ahora bien, de la revisión a las pólizas contables ***** y
***** , se conoció que corresponde a dos registros contables, por
\$***** y \$***** , ambos del 31 de octubre de 2017, cuya
sumatoria ascienden a \$***** , bajo el concepto de préstamo,
que amparan el registro de la operación derivada del contrato de
crédito simple celebrado con ***** .
...

(Lo resaltado es de esta Juzgadora)

En ese contexto, de conformidad con el artículo 46, fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo¹ y 95 del Código Federal de Procedimientos Civiles², tenemos que en el oficio 199-03-03-00-00-2026-71 de fecha 29 de enero de 2026, la **autoridad reconoce de manera expresa** que:

1.- Existió compraventa desde el momento de la celebración del Contrato, es decir, desde el 18 de abril de 2017, la cual debe registrarse bajo las reglas de la venta de cosa futura, por lo que, **conforme a lo señalado en el artículo 2249 del Código Civil Federal³, la venta es perfecta y obligatoria para las partes cuando se han convenido sobre la cosa y su precio, que en el presente caso, sucedió con la emisión de las órdenes de compra emitidas a** * ***** ***** **** * *

2.- Derivado de la fusión entre la sociedad ***** ***** **** * *
**** y ***** ** ***** ** ***** **** * * la primera en su carácter de sociedad fusionada y que por tanto desaparece, y la segunda como sociedad fusionante y que por tanto subsiste, ésta última asumió la obligación del Contrato Marco, entre otras, de entregar los bienes objeto de este, **por lo que debió reconocerse como un ingreso contable no fiscal,** y que las deducciones asociadas a esos ingresos, tales como costo de ventas y descuentos, son procedentes.

¹ ARTÍCULO 46.- La valoración de las pruebas se hará de acuerdo con las siguientes disposiciones:
I. **Harán prueba plena la confesión expresa de las partes**, las presunciones legales que no admitan prueba en contrario, así como los hechos legalmente afirmados por autoridad en documentos públicos, incluyendo los digitales; pero, si en los documentos públicos citados se contienen declaraciones de verdad o manifestaciones de hechos de particulares, los documentos sólo prueban plenamente que, ante la autoridad que los expidió, se hicieron tales declaraciones o manifestaciones, pero no prueban la verdad de lo declarado o manifestado.

...
² ARTICULO 95.- La confesión puede ser expresa o tácita: expresa, la que se hace clara y distintamente, ya al formular o contestar la demanda, ya absolviendo posiciones, o en cualquier otro acto del proceso; tácita, la que se presume en los casos señalados por la ley.

³ Artículo 2249.- Por regla general, la venta es perfecta y obligatoria para las partes cuando se han convenido sobre la cosa y su precio, aunque la primera no haya sido entregada ni el segundo satisfecho.

- 133 -

Resulta aplicable, la siguiente tesis:

Registro digital: 166437
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito
Novena Época
Materias(s): Civil
Tesis: I.3o.C.747 C
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXX, Septiembre de 2009, página 3129
Tipo: Aislada

DOCUMENTOS. SU RECONOCIMIENTO EN JUICIO CUANDO PROVIENE DE LAS PARTES O DE TERCEROS.

Los documentos allegados como prueba al juicio, pueden provenir de las partes o de terceros, origen que determina la forma de perfeccionarlos a efecto de que adquieran valor en juicio. Así, el documento proveniente de tercero puede ser ratificado para perfeccionarlo, con la finalidad de que adquiera mejor valor en el proceso; ello porque el tercero no se compromete, pues no es parte, al no tener interés en el resultado de la contienda; y sólo tendría el carácter de coadyuvante sobre los hechos por él conocidos, plasmados en el documento de que se trate, por ser de su autoría. En tratándose de los documentos provenientes de las partes, la ley establece la forma del reconocimiento, que puede ser expreso o tácito por la objeción genérica o individualizada o por la simple falta de objeción que produce un reconocimiento expreso, por lo que la parte que pretende desconocer el documento allegado por su contraria, cuando se afirma que proviene de ella, debe formular en forma expresa e individualizada la objeción correspondiente y asumir la carga de la prueba para acreditar la causa de impugnación y restar valor al documento de que se trate; pues de lo contrario, el mismo se habrá de tener por reconocido, con las consecuencias legales que ello implica.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA CIVIL DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 145/2009. Domingo Alejo López Cortés. 2 de abril de 2009. Unanimidad de votos. Ponente: Víctor Francisco Mota Cienfuegos. Secretario: Erick Fernando Cano Figueroa.

Amparo directo 303/2009. Constructora Rotsen, S.A. de C.V. 18 de junio de 2009. Unanimidad de votos. Ponente: Víctor Francisco Mota Cienfuegos. Secretario: Erick Fernando Cano Figueroa.

Por tanto, es **ilegal** que en la resolución recurrida se haya determinado que dado que el contrato de compraventa celebrado entre ***** y ***** no fue perfeccionado, los montos recibidos no pudieron identificarse como ventas o prestación de servicios; pues como ha sido expuesto, en el oficio 199-03-03-00-00-2026-71 de fecha 29 de enero de 2026, la propia autoridad reconoce que existió compraventa desde el momento de la celebración del Contrato, es decir, desde el 18 de abril de 2017, la cual debe regirse bajo las reglas de la venta de cosa futura, conforme a lo señalado en el artículo 2249 del Código Civil Federal.

De ahí, que a juicio de esta Sala Juzgadora **la resolución recurrida no se encuentre debidamente fundada y motivada**, contraviniendo el contenido del artículo 16, de la Constitución Federal y 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación.

Robustece lo anterior, la Jurisprudencia de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación No. 402, visible en la página 666 del Tomo Parte III, Sección Administrativa de la Séptima Época del Apéndice de 1975, la cual contiene:

FUNDAMENTACION Y MOTIVACIÓN, GARANTÍA DE. Para que la autoridad cumpla la garantía de legalidad que establece el artículo 16 de la Constitución Federal en cuanto a la suficiente fundamentación y motivación de sus determinaciones, en ellas debe citar el precepto legal que le sirva de apoyo y expresar los razonamientos que la llevaron a la conclusión de que el asunto concreto de que se trata, que las origina, encuadra en los presupuestos de la norma que invoca.

Así también es aplicable la Tesis emitida por este Tribunal, publicada en su Obra Conmemorativa, 55 años del Tribunal Fiscal de la Federación, página 667, que a continuación se transcribe:

FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN.- CUÁNDO SE SATISFACEN ESTOS REQUISITOS.- Se cumple con estos requisitos cuando los actos de autoridad contengan los datos mínimos necesarios que permitan al particular conocer las razones y los fundamentos legales en que se apoyan, y que le permitan, en un momento dado, formular una defensa adecuada, evitando que quede en estado de indefensión, pues éste es el fin primordial del

cumplimiento de la garantía de legalidad exigida por el artículo 16 Constitucional.

CONCLUSIÓN

Luego entonces, toda vez que en el oficio 199-03-03-00-00-2026-71 de fecha 29 de enero de 2026, la autoridad reconoce de manera expresa que “...las documentales aportadas por su representada, así como los argumentos vertidos en los escritos ingresados en el recurso de revocación, y las que habían sido aportadas en las facultades de comprobación al amparo de la orden ***** se concluye que los bienes objeto de contrato fueron sobre cosas futuras, y, conforme a lo señalado en el artículo 2249 del Código Civil Federal, la venta es perfecta y obligatoria para las partes cuando se han convenido sobre la cosa y su precio, que en el presente caso, sucedió el 10 de octubre de 2017, con la emisión de las órdenes de compra emitidas a * ***** ***** ** ***** en donde se identifican los bienes objeto de la compra venta, pues en estas se señala la descripción de los productos conforme al catálogo de motocicletas, así como la cantidad y precio, sociedad que tuvo un ingreso acumulable conforme a la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2017, que derivado de la fusión entre la sociedad ***** y ***** la primera en su carácter de sociedad fusionada y que por tanto desaparece, y la segunda como sociedad fusionante y que por tanto subsiste, ésta última asumió la obligación del Contrato Marco, entre otras, de entregar los bienes objeto de este, por lo que debió reconocerse como un ingreso contable no fiscal, y las deducciones asociadas a esos ingresos, tales como costo de ventas y descuentos, son procedentes; conforme a lo dispuesto en el artículo 51, fracción IV y 52 fracción II de la Ley Federal de Procedimiento

Contencioso Administrativo, se **DECLARA LA NULIDAD LISA Y LLANA** de la resolución recurrida, así como de la resolución ficta impugnada

DÉCIMO.- En términos de lo previsto en el segundo párrafo, del artículo 50, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, esta Juzgadora procede a analizar y resolver el concepto de impugnación **NOVENO [parte conducente]** del escrito de ampliación de demanda, en donde la actora reclama el pago de daños y perjuicios, los cuales solicita en términos de los artículos 6° de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con el diverso 34 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria.

Al respecto, la demandada al formular sus contestaciones de demanda refiere que dichas peticiones son improcedentes.

Así, a juicio de los Magistrados que integran la Segunda Sala Regional en la Ciudad de México, la pretensión de la actora es **INFUNDADA**; y por ende, no puede declararse el derecho a ser indemnizada con el pago de daños y perjuicios.

Ello es así, en virtud de que la solicitud de la actora en términos del artículo 6, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, es improcedente, debido a que dicho precepto legal no es aplicable al caso en estudio, pues tratándose de la indemnización reclamada a funcionarios del Servicio de Administración Tributaria, el artículo aplicable es el citado artículo 34 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria.

Sin embargo, conforme al artículo 34 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, tampoco es procedente se le reconozca su derecho a la indemnización, ya que no acredita entre los hechos de los que deriva su derecho, la lesión, la acción u omisión del Servicio de Administración Tributaria y la relación de causalidad entre ambos, así como la realidad y el monto de los daños y perjuicios, presupuestos exigidos en

- 137 -

el artículo 34 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, el cual es del siguiente tenor:

“ARTÍCULO 34. El Servicio de Administración Tributaria será responsable del pago de los daños y perjuicios causados por sus servidores públicos con motivo del ejercicio de las atribuciones que les correspondan.

El cumplimiento de la responsabilidad del Servicio de Administración Tributaria establecida en el párrafo anterior, no exime a los servidores públicos que hubieran realizado la conducta que originó los daños y perjuicios de la aplicación de las sanciones administrativas que procedan en términos de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos, así como de las penales y laborales que, en su caso, se deban imponer.

El cumplimiento de la responsabilidad del Servicio de Administración Tributaria será exigible ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sustitución de las acciones que los particulares puedan ejercer de conformidad con las disposiciones del derecho federal común.

El contribuyente que solicite una indemnización deberá probar, entre los hechos de los que deriva su derecho, la lesión, la acción u omisión del Servicio de Administración Tributaria y la relación de causalidad entre ambos; así mismo, deberá probar la realidad y el monto de los daños y perjuicios.

En la misma demanda en que se controvierte una resolución o en una por separado, se podrá solicitar la indemnización a que se refiere este artículo. En relación con la documentación que se debe acompañar a la demanda, en los casos de responsabilidad, el contribuyente no estará obligado a adjuntar el documento en que conste el acto impugnado, la copia en la que obre el sello de recepción de la instancia no resuelta por la autoridad ni, en su caso, el contrato administrativo.

Las sentencias que dicte el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa en materia de responsabilidad, deberán, en su caso, declarar el derecho a la indemnización, determinar el monto de los daños y perjuicios y condenar al Servicio de Administración Tributaria a su pago. Cuando no se haya probado el monto de los daños y perjuicios, la sentencia podrá limitarse a declarar el derecho a la indemnización; en este caso, el contribuyente deberá promover incidente ante la Sala del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa en la que originalmente impugnó, pidiendo la liquidación de los daños y perjuicios, una vez que tenga los elementos necesarios para determinarlos.

El Servicio de Administración Tributaria deberá indemnizar al particular afectado por el importe de los gastos y perjuicios en que incurrió, cuando la unidad administrativa de dicho órgano cometa falta grave al dictar la

resolución impugnada y no se allane al contestar la demanda en el concepto de impugnación de que se trate. Para estos efectos, únicamente se considera falta grave cuando la resolución impugnada:

I. Se anule por ausencia de fundamentación o de motivación, en cuanto al fondo o a la competencia.

II. Sea contraria a una jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en materia de legalidad. Si la jurisprudencia se publica con posterioridad a la contestación no hay falta grave.

III. Se anule por desvío de poder.

En los casos de responsabilidad del Servicio de Administración Tributaria, se aplicarán supletoriamente las disposiciones del derecho federal que rijan materias similares y los principios generales del derecho que mejor se avengan a la naturaleza y fines de la institución.”

De la minuciosa lectura al precepto transcrito se desprende lo siguiente:

1. Que el Servicio de Administración Tributaria será responsable del pago de los daños y perjuicios causados por sus servidores públicos con motivo del ejercicio de las atribuciones que les correspondan; sin que el cumplimiento de la responsabilidad del órgano desconcentrado aludido, exima a los servidores públicos que hubieran realizado la conducta que originó los daños y perjuicios, de la aplicación de las sanciones administrativas, penales y laborales que procedan en términos de las leyes aplicables a cada caso.

2. Que el cumplimiento de la responsabilidad de los daños y perjuicios del Servicio de Administración Tributaria será exigible ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sustitución de las acciones que los particulares puedan ejercer de conformidad con las disposiciones del derecho federal común.

3. Que la solicitud de la indemnización por daños y perjuicios podrá ser realizada por el contribuyente en el mismo escrito de demanda o en un escrito por separado; y en efecto de que se le reconozca el derecho a ser indemnizado deberá probar, entre los hechos de los que deriva su derecho, la lesión, la acción u omisión del Servicio de Administración

- 139 -

Tributaria y la relación de causalidad entre ambos, así como la realidad y el monto de los daños y perjuicios.

4. Que, ante la solicitud formulada por un contribuyente, en el sentido de ser indemnizado por el órgano desconcentrado de mérito, la sentencia que dicte este Tribunal Federal de Justicia y Administrativa deberá en su caso:

- ❖ Declarar el derecho a la indemnización,
- ❖ Determinar el monto de los daños y perjuicios, y
- ❖ Condenar al Servicio de Administración Tributaria a su pago.

5. Que cuando no se haya probado el monto de los daños y perjuicios, la sentencia podrá limitarse a declarar el derecho a la indemnización, pudiendo el contribuyente, en este caso, promover posteriormente incidente ante la Sala del Tribunal en la que originalmente impugnó, pidiendo la liquidación de los daños y perjuicios, una vez que tenga los elementos necesarios para determinarlos.

6. Que adicionalmente, el Servicio de Administración Tributaria deberá indemnizar al particular afectado por el importe de los gastos y perjuicios en que incurrió, cuando la autoridad administrativa respectiva:

- ❖ Cometa falta grave al dictar la resolución impugnada, y
- ❖ No se allane al contestar la demanda en el concepto de impugnación de que se trate.

7. Que para efectos de la obligación a cargo del Servicio de Administración Tributaria, de indemnizar al particular afectado por el importe de los gastos y perjuicios, únicamente se considera falta grave cuando:

- ❖ La resolución impugnada sea anulada por ausencia de fundamentación o de motivación, en cuanto al fondo o a la competencia.
- ❖ La resolución impugnada sea contraria a una Jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en materia de legalidad (sin embargo, si la Jurisprudencia se publica con posterioridad a la contestación de la demanda, no habrá falta grave).
- ❖ La resolución impugnada sea anulada por desvío de poder.

Acorde a lo anterior y de conformidad a la sentencia que nos ocupa, no se puede declarar el derecho a la indemnización por daños y perjuicios a la hoy actora, pues no se actualiza ninguna de las hipótesis contenidas en el artículo 34 de la Ley de Servicio de Administración Tributaria, aludidas en líneas que anteceden.

Corroborando a la anterior determinación el Precedente **V-P-SS-847**, criterio sostenido por la Sala Superior de este Órgano Jurisdiccional, consultable en la Revista de este Tribunal, Quinta Época, Año VII, Tomo I, No. 73, Enero 2007, p. 384, de rubro y texto siguiente:

“DAÑOS Y PERJUICIOS CAUSADOS POR LOS SERVIDORES PÚBLICOS DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA CON MOTIVO DEL EJERCICIO DE SUS ATRIBUCIONES.- PARA RECONOCER EL DERECHO A LA INDEMNIZACIÓN RECLAMADA ANTE ESTE TRIBUNAL, EL CONTRIBUYENTE DEBE PROBAR LA LESIÓN, LA ACCIÓN U OMISIÓN Y LA RELACIÓN DE CAUSALIDAD ENTRE AMBAS.- De conformidad con el cuarto párrafo del artículo 34 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, "El contribuyente que solicite una indemnización deberá probar, entre los hechos de los que deriva su derecho, la lesión, la acción u omisión del Servicio de Administración Tributaria y la relación de causalidad entre ambos (...)". Esto es, para la procedencia de la indemnización solicitada en un juicio contencioso administrativo, el actor debe acreditar ineludiblemente: 1) La existencia de una lesión, 2) La existencia de una acción u omisión de la autoridad con la que se hubiera ocasionado dicha

- 141 -

lesión, y; 3) La relación de causalidad entre ambas. Por tanto, para que este Tribunal se encuentre en posibilidad de reconocer el derecho a la indemnización reclamada, no basta que el actor en un juicio se concrete a manifestar la existencia de una lesión supuestamente imputable al Servicio de Administración Tributaria, sino que es necesario que aquél demuestre a través de los medios probatorios idóneos, la existencia de todos y cada uno de los anteriores elementos.”

Por lo antes expuesto, con fundamento en lo dispuesto por los artículos 40, 46, 49, 50, 51, fracción IV y 52, fracción II, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, esta Juzgadora resuelve:

I.- Resultó procedente el juicio contencioso administrativo.

II.- La actora acreditó los extremos de su pretensión, en consecuencia;

III.- Se **declara la NULIDAD LISA Y LLANA** de la **resolución ficta impugnada**, así como de la resolución originalmente recurrida, mismas que quedaron descritas en el Resultando 1o.

IV.- **NOTIFÍQUESE.-** Así por lo resolvieron y firman los CC. Magistrados integrantes de esta Segunda Sala Regional en la Ciudad de México, **ERNESTO MARTÍNEZ FRANCO**, Instructor y Titular de la Primera Ponencia, **JORGE MUÑOZ BARRETT**, Titular de la Segunda Ponencia, en términos de los numerales primero y segundo del acuerdo G/JGA/25/2026 de 24 de febrero de 2026, emitido por la Junta de Gobierno y Administración de este Tribunal en sesión de esa misma fecha, con efectos a partir del 1º de marzo de 2026 y hasta en tanto la Junta de Gobierno y Administración determine otra situación; **JORGE LUIS REVILLA DE LA TORRE**, Presidente de Sala y Titular de la Tercera

Ponencia; ante la presencia de la C. Secretaria de Acuerdos, Olga Lidia Palleco Pineda, quien actúa y da fe.

JORGE LUIS REVILLA DE LA TORRE
Presidente de esta Sala y Titular de la Tercer Ponencia

ERNESTO MARTÍNEZ FRANCO
Instructor y Titular de la Primer Ponencia de esta Sala.

JORGE MUÑOZ BARRETT
Titular de la Segunda Ponencia de esta Sala.

Olga Lidia Palleco Pineda
Secretaria de Acuerdos

****Esta página forma parte integrante de la sentencia de 10 de abril de 2026 emitida en el juicio 20043/24-17-02-4 ****

“El 30 de junio de 2026, la licenciada Olga Lidia Palleco Pineda, Secretaria de acuerdos con adscripción en la Segunda Sala Regional en la Ciudad de México, hago constar y certifico que en términos de lo previsto en los artículos 120, 115, párrafos, primero, segundo, tercero y cuarto de la Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública, esta versión pública suprime toda aquella información considerada legalmente como confidencial, por tratarse de nombres de personas físicas y morales, domicilios, así como datos del expediente administrativo. Conste.”